CORPORATE & TAX
STUDIO ASSOCIATO
GERMANI | D'UGO | CAGNONI

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

- Le misure e gli incentivi economici contenuti nel D.L. 25 maggio 2021 n. 73, c.d. "Decreto Sostegni-*bis*" e nella Legge 21 maggio 2021, n. 69 di conversione del D.L. 22 marzo 2021, n. 41, c.d. "Decreto Sostegni" -

3 giugno 2021

Indice:

Premessa	**1**
1. Contributo a fondo perduto	**1**
2. Estensione e proroga del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda	**4**
3. Misure per il sostegno alla liquidità delle imprese	**4**
4. Proroga della moratoria per le PMI	**5**
5. Recupero IVA su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali	**5**
6. Super ACE	**6**
7. Modifiche alla disciplina del credito d'imposta per beni strumentali nuovi	**7**
8. Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione	**8**
9. Le altre novità del Decreto Sostegni-bis	**9**
10. Le novità introdotte dalla Legge 21 maggio 2021, n. 69, di conversione del D.L. 41/2021 (c.d. "Decreto Sostegni")	**12**

Premessa

Nel quadro delle iniziative destinate a sostenere imprese, professionisti e cittadini danneggiati dalla diffusione del virus Covid-19, è stato emanato il **D.L. 25 maggio 2021 n. 73, c.d. "Decreto Sostegni-*bis*"**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 123 del 25 maggio 2021 e in vigore dal giorno successivo a quello della sua pubblicazione, rubricato "*Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali*".

Con riferimento alle disposizioni del Decreto Sostegni-*bis*, in attesa della conversione in Legge del presente testo normativo, riportiamo in sintesi alcuni principali aggiornamenti in materia tributaria che interessano le imprese e i contribuenti persone fisiche.

Ricordiamo che il decreto legge è oggetto di conversione entro i 60 giorni successivi alla sua pubblicazione e il testo di legge definitivo post conversione potrà subire modifiche nel corso del relativo iter.

Segnaliamo, inoltre, la pubblicazione sul Supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n, 120 del 21 maggio 2021, della Legge 21 maggio 2021 n. 69 di conversione del D.L. 22 marzo 2021, n. 41, c.d. "Decreto Sostegni", rubricato "*Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19*", con cui sono state modificate alcune misure già introdotte a favore delle imprese e degli operatori economici, mentre altre sono state introdotte *ex novo* nell'iter di conversione del decreto in esame.

N.B.: Con riferimento alle disposizioni della Legge di conversione del Decreto Sostegni, riportiamo in calce in tabella le principali modifiche introdotte in sede di conversione, mentre per le altre misure non modificate facciamo rimando alla nostra Circolare del 26 marzo 2021.

1. Contributo a fondo perduto

L'articolo 1, commi 1-4, del D.L. 73/2021, al fine di sostenere gli operatori economici maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19" anche relativamente ai primi mesi del 2021, riconosce un ulteriore **contributo a fondo perduto** per tutti i soggetti titolari di partita Iva attiva alla data del 26/05/2021 che hanno presentato istanza e ottenuto il contributo a fondo perduto concesso ai sensi dell'articolo 1 del D.L n. 41/2021 (c.d. "Decreto Sostegni").

Il nuovo contributo a fondo perduto viene riconosciuto in via automatica per il medesimo importo riconosciuto con il precedente "Decreto Sostegni"

Il nuovo contributo a fondo perduto viene riconosciuto "**in via automatica**" per il medesimo importo del contributo a fondo perduto ottenuto ai sensi del Decreto Sostegni mediante accreditamento diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato tale precedente contributo.

Ai sensi dell'articolo 1, commi 5-15, del D.L. 73/2021, il contributo riconosciuto in via automatica può essere sostituito, previa istanza da presentare a cura dei soggetti interessati, da un contributo a fondo perduto **"alternativo"** allo stesso, qualora ritenuto più vantaggioso.

Potranno richiedere il contributo **"alternativo"** i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione e i soggetti titolari di reddito agrario **a condizione che**:

- nel secondo periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto (ossia nel **periodo d'imposta 2019** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) **non abbiano conseguito ricavi o compensi superiori a 10 milioni di euro**;
- **l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1/04/2020 e il 31/03/2021 risulti inferiore di almeno il 30% dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1/04/2019 e il 31/03/2020**, prendendo a riferimento la data di effettuazione delle operazioni di cessione di beni o di prestazioni di servizi.

Nonostante quanto sopra, **restano in ogni caso esclusi** dal novero dei soggetti potenzialmente beneficiari:

- i contribuenti la cui attività risulti cessata alla data del 26/05/2021;
- gli enti pubblici disciplinati dall'articolo 74 del TUIR;
- gli intermediari finanziari e le società di partecipazione disciplinati dall'articolo 162-*bis* del TUIR.

Viene riconosciuto un contributo a fondo perduto "alternativo" rispetto a quello "automatico" al fine di sostenere operatori economici maggiormente colpiti dall'emergenza epidemiologica

È specificamente previsto che i soggetti già beneficiari del contributo a fondo perduto in via automatica potranno ottenere il riconoscimento del maggior valore del contributo alternativo e, in tal caso, l'importo corrisposto in via automatica verrà scomputato da quello che verrà riconosciuto in via alternativa. Se, invece, dall'istanza presentata per il riconoscimento del contributo a fondo perduto "**alternativo**" emergerà un importo del contributo inferiore rispetto a quello spettante "**in via automatica**", **l'Agenzia delle Entrate non darà seguito a detta istanza**.

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019, ai fini del calcolo dell'ammontare medio mensile del fatturato o dei corrispettivi, rilevano i mesi successivi a quello di attivazione della partita IVA.

Al fine di determinare l'importo del contributo a fondo perduto "**alternativo**", si applicherà **una percentuale alla differenza risultante tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1/04/2020 e il 31/03/2021 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1/04/2019 e il 31/03/2020**, con le seguenti modalità:

- **60%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **non superiori a 100.000 euro;**
- **50%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro**;
- **40%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro**;
- **30%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro**;
- **20%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro**.

Per i soggetti che **non hanno beneficiato del contributo a fondo perduto precedentemente concesso ai sensi del Decreto Sostegni** e che rispettano le condizioni previste per l'ottenimento del contributo a fondo perduto "**alternativo**", troveranno, invece, applicazione le seguenti percentuali:

- **90%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **non superiori a 100.000 euro;**
- **70%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro**;
- **50%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro**;
- **40%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro**;

- **30%** per i soggetti con ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019 **superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro**.

Operativamente, quindi, il nuovo contributo "**alternativo**" andrà calcolato nel modo seguente, dovendosi:

1. individuare il fatturato e i corrispettivi relativi ai **periodi compresi tra l'1/04/2020 e il 31/03/2021 e tra l'1/04/2019 e il 31/03/2020**;
2. suddividere per 12 il fatturato dei periodi 2020/2021 e 2019/2020 in modo da ottenere l'ammontare medio mensile del fatturato annuo;
3. calcolare la differenza tra l'ammontare medio mensile dei due importi di fatturato di riferimento;
4. applicare alla differenza così calcolata, le percentuali dal 90% al 30% in base all'ammontare dei ricavi o compensi conseguiti nell'anno 2019.

Facoltà di scelta del contribuente per la fruizione del contributo a fondo perduto sotto forma di credito d'imposta

In ogni caso, l'importo del contributo a fondo perduto "**alternativo**" **non può essere superiore a 150.000 euro** e **non concorre alla formazione della base imponibile** ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP.

In alternativa all'accredito sul conto corrente, **il contribuente può scegliere di ottenere il contributo a fondo perduto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta**, da utilizzare in compensazione nel modello F24, da presentare esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, per cui non trovano applicazione i limiti di legge previsti per le compensazioni.

Segnaliamo che il contributo a fondo perduto potrà essere richiesto mediante la presentazione in via telematica di un'istanza all'Agenzia dell'entrate entro il termine di sessanta giorni dalla data di avvio della procedura telematica prevista per la presentazione delle istanze, le cui modalità e contenuto saranno definiti con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (l'istanza potrà essere inviata anche mediante un intermediario delegato al servizio del cassetto fiscale dell'Agenzia delle Entrate).

Si precisa che, per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica IVA, l'istanza può essere presentata esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione relativa **al primo trimestre 2021**, la cui scadenza ordinaria era fissata al 31/05/2021.

Le disposizioni sul riconoscimento del contributo a fondo perduto si applicano alle **condizioni** e nei **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» (c.d. ***Temporary Framework***").

È riconosciuto un ulteriore contributo a fondo perduto "a conguaglio" sulla base del risultato di esercizio 2020 a seguito della presentazione del Modello Redditi entro il 10/09/2021

Ai sensi di quanto disposto dall'articolo 1, comma 16, del D.L. n. 73/2021, a favore dei soggetti che rispettano tutte le condizioni sopra esposte per il riconoscimento del contributo a fondo perduto "alternativo", **è riconosciuto un ulteriore contributo a fondo perduto a condizione che il risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 registri un peggioramento rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 in misura percentuale pari a quella che sarà successivamente definita con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze**.

Si precisa che i risultati economici degli esercizi 2020 e 2019, ai fini della verifica della spettanza di tale contributo a fondo perduto (definito "**a conguaglio**"), devono essere confrontati al netto dei contributi a fondo perduto eventualmente riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dei precedenti decreti legge n. 34/2020 ("Rilancio"), n. 104/2020 ("Agosto"), n. 137/2020 ("Ristori"), n. 172/2020 ("Natale") e n. 41/2021 ("Sostegni").

Anche in questo caso, il contributo a fondo perduto riconosciuto "**a conguaglio**":

- **non potrà essere di importo superiore a 150.000 euro;**
- **non concorre alla formazione della base imponibile** ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- può essere concesso nella sua totalità **sotto forma di credito d'imposta**;
- è riconosciuto a seguito della presentazione di apposita istanza con modalità che saranno definite con apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

N.B.: L'istanza per il riconoscimento del contributo "a conguaglio" può essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31/12/2020 (Modello Redditi 2021) è presentata entro il 10/09/2021.

2. Estensione e proroga del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda

Proroga al 31/07/2021 per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili destinati allo svolgimento dell'attività

L'articolo 28 del D.L. n. 34/2020 ("Decreto Rilancio") aveva riconosciuto, in favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che nel periodo d'imposta precedente a quello relativo all'anno 2020 non avevano conseguito ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro, **un credito d'imposta pari al 60% dell'ammontare dei canoni di locazione, leasing o concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività**.

La normativa ha esteso il riconoscimento di tale credito d'imposta anche in favore degli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale.

Inoltre, il credito d'imposta è stato riconosciuto nella misura del **30% per i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitti di azienda (elevato al 50% per le strutture turistico-recettive)** che comprendano almeno un immobile ad uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività.

In seguito, l'articolo, 1 comma 602 della Legge di Bilancio 30 dicembre 2020 n. 178 aveva modificato l'articolo 28 comma 5, ultimo periodo del D.L. n. 34/2020, estendendo il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, per le imprese turistico recettive, fino al 30 aprile 2021, includendovi anche agenzie di viaggio e tour operator.

In questo contesto, l'articolo 4 del D.L. n. 73/2021 ha disposto **l'estensione e la proroga al 31 luglio 2021 per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator**, del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività previsto dall'articolo 28 del D.L. n. 34/2020 a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento dell'anno 2021 di almeno il **50%** rispetto allo stesso mese dell'anno 2019.

Proroga del credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda per i mesi da gennaio a maggio 2021

La disposizione ha esteso, inoltre, in favore dei 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 presente decreto (ossia nel **periodo d'imposta 2019** per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), per gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, **il credito d'imposta del 60% in relazione all'ammontare dei canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi da gennaio 2021 a maggio 2021**.

Il credito d'imposta spetta a condizione che **l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1/04/2020 e il 31/03/2021 risulti inferiore di almeno il 30% dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra l'1/04/2019 e il 31/03/2020**. In ogni caso, il credito d'imposta spetta anche in assenza di tali requisiti per soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1/01/2019.

Le disposizioni sul riconoscimento del credito d'imposta sui canoni di locazione versati si applicano alle condizioni e ai limiti 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» (c.d. ***Temporary Framework***").

3. Misure per il sostegno alla liquidità delle imprese

L'articolo 13 del D.L. 73/2021 **proroga ed estende dal 30/06/2021 al 31/12/2021 la disciplina sull'intervento straordinario in garanzia di SACE a supporto della liquidità delle imprese colpite dalle misure di contenimento dell'epidemia da COVID-19 (c.d. "Garanzia Italia")**, contenuta nell'articolo 1 del D.L. 23/2020 (c.d. "Decreto Liquidità"), che era già stata precedentemente prorogata dall'articolo 1, commi 206-212, della Legge di Bilancio 30 dicembre 2020 n. 178.

In particolare, la nuova normativa dispone **l'estensione della durata dei finanziamenti oggetto di garanzia SACE da 6 a 10 anni**, nonché la possibilità di richiedere, per i finanziamenti di durata non superiori a 6 anni, già garantiti da SACE, l'estensione fino a 10 anni o la sostituzione con nuovi finanziamenti di durata decennale (previa notifica e autorizzazione dalla Commissione Europea).

Proroga al 31/12/2021 della disciplina sull'intervento straordinario in garanzia di SACE a supporto della liquidità delle imprese (c.d. "Garanzia Italia")

Infine, si prevede **l'eliminazione del divieto per la distribuzione dei dividendi per le *small mid-cap* che dal 1/03/2021 accedono a Garanzia Italia di SACE** e non più al Fondo di garanzia PMI (comma 1, lettera e). In linea con il perfezionamento del passaggio delle *small mid-cap* dalla garanzia del Fondo PMI a quella di SACE, si vuole escludere che, per le garanzie concesse ai sensi dell'articolo 1-*bis*.1 del D.L. 23/2020 ("Decreto Liquidità") alle *small mid-cap* (già in precedenza garantite del Fondo PMI fino al 28/02/2021), trovi applicazione l'impegno previsto dall'articolo 1, comma 2, lett. i), del medesimo decreto, avente ad oggetto l'obbligo di non distribuire dividendi e riacquistare azioni.

Per quanto concerne le misure che riguardano il Fondo Centrale di Garanzia e, quindi, le PMI, il comma 1, lett. f) dispone che a decorrere dall'1/07/2021 **le garanzie di cui all'articolo 13, comma 1, lett. c) del D.L. 23/2020 ("Decreto Liquidità") sono concesse nella misura massima dell'80%** (rispetto al precedente 90%). Viene quindi inserito nel corpo dell'articolo 13 del D.L. 23/2020 il nuovo comma 3-*bis* in base al quale, previa notifica e autorizzazione della Commissione europea, il limite di durata delle nuove operazioni finanziarie di cui alla lett. c) garantibili dal Fondo è innalzato a 120 mesi. Infine, per i miniprestiti di cui alla lett. m), **la copertura passa dal 100% al 90%, a decorrere dall'1/07/2021**, potendosi applicare un tasso di interesse diverso da quello previsto dal periodo precedente.

4. Proroga della moratoria per le PMI

L'articolo 16 del D.L. 73/2021 ha introdotto **la proroga al 31/12/2021 della moratoria dei prestiti per le micro imprese, PMI, professionisti e ditte individuali** prevista dall'articolo 56, comma 2, del D.L. 18/2020 ("Decreto Cura Italia") che era già stata precedentemente prorogata dall'articolo 65 del D.L. 104/2020 ("Decreto Agosto") e poi dalla Legge di Bilancio 30 dicembre 2020 n. 178.

Proroga al 31/12/2021 della moratoria dei prestiti per le micro imprese, PMI, professionisti e ditte individuali sulla sola quota capitale

In particolare, la proroga opera automaticamente nei confronti delle imprese già ammesse alle misure di sostegno previste dalla normativa richiamata, **previa comunicazione da far pervenire al soggetto finanziatore entro il 15/06/2021** (non sono previste delle forme particolari per la comunicazione). Possono beneficiare della proroga tutte le fattispecie previste dall'articolo 56, comma 2, del D.L. 18/2020; nello specifico:

- le aperture di credito a revoca e i prestiti accordati a fronte di anticipi su crediti (es. linee di cassa, anticipo fatture/RiBa/Export/Contratti, linee di factoring);
- i prestiti non rateali (es. finimport, finanziamenti bullet);
- le rate di finanziamenti (anche perfezionati tramite il rilascio di cambiali agrarie) e dei canoni di leasing.

La norma tuttavia precisa che tale facoltà **si applica alla sola quota capitale**, lasciando quindi intendere che gli interessi dovranno essere corrisposti ordinariamente.

La misura dovrà esser autorizzata, come per le precedenti, dalla Commissione europea, secondo la normativa sugli aiuti di Stato, e si autorizza il Fondo Centrale di Garanzia, che gestisce la garanzia sussidiaria concessa ai soggetti finanziatori che accordano le misure di sostegno previste dall'articolo 56 del D.L. 18/2020 ("Cura Italia"), ad aggiornare le proprie disposizioni operative.

5. Recupero IVA su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali

L'articolo 18 del D.L. 73/2021 è intervenuto sulla disciplina contenuta nell'articolo 26 del D.P.R. 633/1972 in tema di **diritto alla detrazione dell'imposta IVA corrispondente alle variazioni in diminuzione dell'imponibile IVA o dell'imposta dovuta**.

Nello specifico, la norma ha **eliminato il riferimento** posto all'articolo 26, comma 2, al mancato pagamento del corrispettivo fatturato da parte del debitore a causa di **procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose o a seguito di accordi di ristrutturazione del debito o di un piano attestato di risanamento**.

Nuove disposizioni in tema di diritto alla detrazione dell'IVA e di emissione della nota di credito in caso di mancato pagamento del corrispettivo a causa di procedure concorsuali ed esecutive

La disposizione ha poi inserito il nuovo **comma 3-*bis***, ai sensi del quale il cedente del bene o il prestatore del servizio ha **diritto a portare in detrazione l'imposta e ad emettere nota di credito** anche in caso di mancato pagamento del corrispettivo, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente **già a partire dalla data** in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o alla data del decreto che omologa l'accordo di ristrutturazione del debito o della pubblicazione del piano di risanamento.
In questo modo, pertanto, la logica di recupero dell'IVA viene finalmente parificata a quella della deducibilità della perdita nelle procedure concorsuali prevista dall'articolo 101, comma 5, del TUIR, ponendo fine ad un'incomprensibile divaricazione fra le imposte dirette e le indirette.

La nuova normativa chiarisce, mediante l'inserimento, all'articolo 26, del nuovo **comma 10-*bis***, che **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. Per effetto delle modifiche operate dall'articolo 18 del D.L. 73/2021 anche al **comma 5** dell'articolo 26, è previsto che l'obbligo di registrazione della variazione nel registro delle fatture o nel registro dei corrispettivi, nei limiti della detrazione operata non si applica nel caso in cui il mancato pagamento derivi dalle procedure concorsuali ai sensi del neo-introdotto comma 3-*bis*.

La nuova normativa ha disposto anche l'inserimento del nuovo **comma 5-*bis***, ai sensi del quale si prevede che **se il corrispettivo è pagato successivamente all'esperimento di procedure concorsuali o esecutive individuali nei confronti del cessionario o committente, devono essere assolti gli obblighi di registrazione connessi alla variazione dell'imponibile o dell'imposta** (ai sensi dell'articolo 26, comma 1) e, in tal caso, il cessionario o committente che abbia assolto all'obbligo di registrazione della variazione (di cui al comma 5) **avrà il diritto di portare in detrazione l'imposta corrispondente alla variazione in aumento**.

Si precisa, in ogni caso, che le disposizioni contenute nell'articolo 26, commi 3-*bis* e 5, del D.P.R. 633/1972, come modificate dall'articolo 18 del D.L. 73/2021 si applicano **alle procedure concorsuali avviate dopo il 26/05/2021**.

6. Super ACE

Potenziamento del beneficio ACE per il solo periodo d'imposta 2021 con applicazione dell'aliquota percentuale del 15% sulla variazione in aumento del capitale proprio

L'articolo 18, commi 2 – 8, del D.L 73/2021 introduce un **potenziamento del beneficio ACE per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/20200** (solo esercizio 2021 per i soggetti solari) mediante **l'incremento al 15%** dell'aliquota percentuale da applicare alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio precedente.

La norma precisa che gli incrementi di capitale del 2021 (siano essi accantonamento dell'utile 2020 o versamenti e conferimenti a titolo patrimoniale dei soci) **rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta** (e, pertanto, indipendentemente dalla data di versamento nel corso dell'esercizio), **per un ammontare massimo di 5 milioni di euro**, indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.
La misura **massima** dell'agevolazione è, quindi, pari a **180.000 euro** (5.000.000 * 24% * 15%).

La portata agevolativa della nuova misura risulta ulteriormente rafforzata in virtù della possibilità di **poter fruire della deduzione dell'importo del rendimento nozionale, derivante dall'applicazione della nuova aliquota del 15%, in via alternativa, sotto forma di credito d'imposta da calcolare mediante l'applicazione al rendimento nozionale delle aliquote percentuali IRPEF ed IRES**.

Il credito d'imposta potrà essere utilizzato senza limiti di importo solo previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate da effettuarsi con le modalità che saranno definite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, nel modo seguente:

- utilizzo in compensazione nel modello F24;
- richiesta a rimborso;
- cessione a terzi, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti.

Si precisa che tale credito potrà, comunque, essere **utilizzato immediatamente nel corso dell'anno 2021** dal giorno successivo a quello dell'avvenuto conferimento in

denaro o della rinuncia o compensazione di crediti ovvero dal giorno successivo alla delibera di assemblea con cui viene destinato l'utile di esercizio a riserva.

Viene, tuttavia, previsto un meccanismo di "***recapture***" sia nell'ipotesi di utilizzo del rendimento nozionale in deduzione della base imponibile sia in caso di utilizzo di tale beneficio sotto forma di credito d'imposta, qualora alla conclusione dell'esercizio 2021 (o successivamente) l'aumento di variazione del capitale proprio risulti essere inferiore a quello su cui è stato calcolato il beneficio (ad es. per effetto di distribuzioni di dividendi o restituzioni di capitale effettuati nel corso dell'esercizio o nei successivi).

7. Modifiche alla disciplina del credito d'imposta per beni strumentali nuovi

L'articolo 20 del D.L 73/2021 ha modificato la disciplina prevista dall'articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, della Legge di Bilancio 30 dicembre 2020, n. 178, relativa al credito d'imposta per le spese sostenute a titolo di investimento in beni strumentali nuovi.

Il credito d'imposta spettante per i nuovi investimenti 2021 può essere utilizzato in compensazione anche in un'unica quota annuale per i soggetti con ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro

La disposizione in commento introduce il nuovo comma 1059-*bis*, ai sensi del quale per gli investimenti in beni strumentali materiali diversi dai beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese (cd. vecchio super-ammortamento), effettuati a decorrere dal 16/12/2020 e fino al 31/12/2021, **il credito d'imposta spettante, ai sensi del comma 1054, ai soggetti con un volume di ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale, in luogo delle tre quote annuali di pari importo previste a regime** (ai sensi del vigente comma 1059).
Si ricorda che il richiamato comma 1054 stabilisce che il credito d'imposta per gli investimenti effettuati spetta nella misura del 10% del costo sostenuto, alle imprese che effettuano:

- **investimenti in beni strumentali materiali**, purché diversi dai beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0 (indicati nell'allegato A annesso alla Legge 11/12/2016, n. 232), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro;
- **investimenti in beni strumentali immateriali diversi** da software, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0 (indicati nell'allegato B annesso alla medesima legge 11/12/2016, n. 232), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

La misura del credito d'imposta è elevata al **15%** per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile, ai sensi dell'articolo 18 della Legge 22/05/2017, n. 81.

La tabella che segue riassume, per maggiore praticità, per ciascuna tipologia di investimento, le modalità di utilizzo previste dalla normativa, come modificata dall'articolo 20 del D.L. 73/2021.
Per completezza, si segnala che la tabella riporta anche le modalità di utilizzo del credito d'imposta riconosciuto a fronte degli investimenti effettuati in beni strumentali ricompresi nella disciplina "4.0", come modificato dalla Legge di Bilancio 30 dicembre 2020 n. 178, comunque non interessato dalle modifiche apportate dall'articolo 20 del D.L. 73/2021.

Tipologia di investimento	Soggetti con ricavi/compensi < 5 milioni di euro	Soggetti con ricavi/compensi ≥ 5 milioni di euro
Beni materiali "ordinari" 16/11/2020 – 31/12/2021 o termine lungo 30/06/2022	Utilizzo in compensazione F24 unica quota annuale	Utilizzo in compensazione F24 unica quota annuale
Beni materiali "ordinari" 1/01/2022 – 31/12/2022 o termine lungo 30/06/2023	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo
Beni immateriali "ordinari" 16/11/2020 – 31/12/2021 o termine lungo 30/06/2022	Utilizzo in compensazione F24 unica quota annuale	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo
Beni immateriali "ordinari" 1/01/2022 – 31/12/2022 o termine lungo 30/06/2023	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo

Beni materiali "4.0" 16/11/2020 – 31/12/2021 o termine lungo 30/06/2022	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo
Beni materiali "4.0" 1/01/2022 – 31/12/2022 o termine lungo 30/06/2023	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo
Beni immateriali "4.0" 16/11/2020 – 31/12/2021 o termine lungo 30/06/2022	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo
Beni immateriali "4.0" 1/01/2022 – 31/12/2022 o termine lungo 30/06/2023	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo	Utilizzo in compensazione F24 tre quote annuali di pari importo

8. Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione

L'articolo 32 del D.L. 73/2021 riconosce, in favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, degli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché delle strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale, **un credito d'imposta pari al 30% delle 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**.

Credito d'imposta del 30% delle spese sostenute da giugno ad agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti di lavoro, per l'acquisto di DPI e per le spese di somministrazione dei tamponi per Covid-19

Il credito d'imposta spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

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 dai soggetti di cui al comma 1;
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, termoscanner, 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.

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione nel modello F24, non è soggetto ai limiti generali di compensabilità, in base alle modalità che saranno determinate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

9. Le altre novità del Decreto Sostegni-*bis*

Argomento	Le altre novità introdotte dal D.L. 73/2021
Misure urgenti per il settore tessile e della moda, nonché per altre attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica Articolo 8, D.L. 73/2021	L'articolo 8, comma 1, del D.L. 73/2021 **estende anche per l'anno 2021** la disciplina prevista dall'articolo 48-*bis* del D.L. 34/2020 ("Decreto Rilancio") con cui viene riconosciuto **ai soggetti esercenti attività d'impresa operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria (settore tessile, moda e accessori) un credito d'imposta del 30% sul valore delle rimanenze di magazzino** eccedente la media del medesimo valore registrato nei 3 periodi d'imposta precedenti rispetto a quello di spettanza del beneficio. I soggetti che intendono avvalersi di tale agevolazione dovranno presentare un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate, con modalità ancora da stabilite, tenuto conto che anche la disposizione originaria non è stata operativa per l'anno 2020 per la mancata emanazione del decreto attuativo. Viene, comunque, demandata ad un apposito decreto del Ministero dello sviluppo economico la fissazione dei criteri per la corretta individuazione dei settori economici in cui operano i soggetti che saranno destinatari di tale misura agevolativa.
Proroga del periodo di sospensione delle attività dell'agente della riscossione e dei termini della "*Plastic Tax*" Articolo 9, commi 1-3, D.L. 73/2021	L'articolo 9, comma 1, del D.L. n. 73/2021 ha disposto un'ulteriore **proroga dei versamenti dei carichi affidati all'Agente della Riscossione derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di addebito e avvisi di accertamento in scadenza nel periodo compreso tra l'8/03/2020 e il 30/06/2021, i quali dovranno essere effettuati in un'unica soluzione entro il termine del 31/07/2021**. Sono comunque validi gli atti e i provvedimenti adottati e gli adempimenti svolti dall'agente della riscossione nel periodo compreso tra l'1/05/2021 e il 26/05/2021 e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei medesimi L'articolo 9, comma 3, dispone l'ulteriore **differimento all'1/01/2022 dei termini di decorrenza dell'imposta sul consumo dei manufatti in plastica con singolo impegno (c.d. "*Plastic Tax*")** istituita dalla Legge n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020) e già prorogati a seguito delle difficoltà economiche conseguenti la diffusione del virus Covid 19. Tale termine viene, pertanto, allineato al termine di decorrenza per l'entrata in vigore dell'imposta sul consumo di bevande analcoliche edulcorate (c.d. "*Sugar Tax*"), già prorogata all'1/01/2022 dalla Legge di Bilancio 30 dicembre 2020 n. 178.
Misure di sostegno al settore sportivo Articolo 10, D.L. 73/2021	L'articolo 81 del D.L. 104/2020 ("Decreto Agosto") ha riconosciuto **un credito d'imposta nella misura del 50%, a favore di imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni previste dall'art. 90, c. 8, Legge n. 289/2002**, nei confronti di: • leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche; • società sportive professionistiche e dilettantistiche e ASD iscritte al registro CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e che svolgono attività sportiva giovanile, con espressa esclusione dall'agevolazione delle sponsorizzazioni effettuate nei confronti di soggetti che aderiscono al regime previsto dalla L. 16/12/1991, n. 398. L'articolo 10, commi 1 e 2, del D.L. 73/2021 ha esteso tale agevolazione anche per **le spese sostenute nell'anno 2021 per gli investimenti sostenuti dall'1/01/2021 al 31/12/2021**, nel limite massimo complessivo di spesa pari a 90 milioni di Euro. Inoltre, la disposizione prevede, al comma 3, l'istituzione di un fondo di 56 milioni di euro, che costituisce tetto di spesa, al fine di riconoscere **un contributo a fondo perduto a ristoro delle spese sanitarie per l'effettuazione di test di diagnosi dell'infezione da COVID-19, in favore delle società sportive professionistiche** che nell'esercizio 2020 non hanno superato il valore della produzione di 100 milioni di euro e delle società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paraolimpici.
Garanzia Fondo PMI grandi portafogli di finanziamenti a medio – lungo termine per progetti di	L'articolo 12 del D.L. 73/2020 ha introdotto **una deroga alla disciplina ordinaria del Fondo per le garanzie su nuovi finanziamenti a medio lungo-termine concessi a imprese con numero di dipendenti non superiore a 499 (cd. *mid-cap*)** per la

ricerca e sviluppo e programmi di investimento Articolo 12, D.L. 73/2021	realizzazione di progetti di ricerca, sviluppo e innovazione o di programmi di investimenti. In particolare, questa misura prevede che: a) l'ammontare massimo dei portafogli di finanziamenti è innalzato a 500 milioni di euro; b) i finanziamenti hanno durata non inferiore a 6 anni e non superiore a 15 anni e sono finalizzati per almeno il 60% a progetti di ricerca, sviluppo e innovazione e/o di programmi di investimenti; c) i soggetti beneficiari sono ammessi senza la valutazione economico finanziaria da parte del Gestore del Fondo; d) il punto di stacco e lo spessore della tranche junior del portafoglio di finanziamenti sono determinati utilizzando la probabilità di default calcolata dal soggetto richiedente sulla base dei propri modelli interni; e) la garanzia è concessa a copertura di una quota non superiore al 80% della tranche junior del portafoglio di finanziamenti; f) la quota della tranche junior coperta dal Fondo, non può superare il 25% dell'ammontare del portafoglio di finanziamenti; g) in relazione ai singoli finanziamenti inclusi nel portafoglio garantito, il Fondo copre l'80% della perdita registrata sul singolo finanziamento; h) la chiusura del periodo di costruzione del portafoglio di finanziamenti deve avvenire entro il termine indicato dai soggetti richiedenti in sede di richiesta della garanzia e non potrà comunque superare i 24 mesi dalla data di concessione della garanzia del Fondo. La finalità della norma è quella di fornire, con il supporto di questa garanzia, **liquidità alle imprese che escono dalla fase difficile dovuta al Covid-19 per la ripresa attraverso finanziamenti a medio lungo termine (da 6 a 15 anni)** di cui almeno il 60% abbia finalità di ricerca e sviluppo o investimento.
Tassazione *capital gain* su Start-Up e PMI innovative Articolo 14, D.L. 73/2021	L'articolo 14 del D.L. 73/2021 introduce un ulteriore incentivo a favore degli investimenti in Start-Up e PMI innovative prevedendo che **sono esenti da imposta le plusvalenze realizzate da persone fisiche non operanti in regime d'impresa derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni (qualificate e non qualificate), acquisite nel periodo compreso dall'1/06/2021 al 31/12/2025 e possedute per almeno 3 anni, al capitale sociale di**: • **start-up innovative** di cui all'articolo 25, comma 2, del D.L. 179/2012; • **PMI innovative** di cui all'articolo 4 del D.L. 3/2015. In aggiunta a quanto sopra, la medesima esenzione è prevista anche per le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in **società sottoposte al regime della trasparenza** previsto dall'articolo 5 del TUIR (escluse le società semplici) e in **società di capitali** (anche non residenti nel territorio dello Stato), anche differenti dalle Start-Up o PMI innovative, qualora, **entro un anno** dal loro conseguimento, le stesse plusvalenze siano reinvestite in start-up e PMI innovative. Comune denominatore delle tre casistiche è che la persona fisica abbia acquisito la partecipazione (oggetto di successiva cessione) mediante sottoscrizione del capitale sociale. L'efficacia di tale agevolazione è subordinata all'autorizzazione da parte della Commissione Europea.
Misure per lo sviluppo di canali alternativi di finanziamento delle imprese Articolo 15, D.L. 73/2021	**L'articolo 15 del D.L. 73/2021 estende l'accesso al Fondo Centrale di Garanzia (FCG) alle *special purpose vehicle* (SPV) di cartolarizzazione**, che di recente sono state tra i più attivi investitori in prestiti e bond che hanno finanziato le PMI italiane. Lo schema prevede che le imprese emettano obbligazioni, al fine di finanziare programmi di sviluppo, che vengono acquistate da una SPV, la quale, a sua volta, emette delle ABS (*asset backed securities*) rappresentative del basket di obbligazioni emesse dalle imprese. Tali note sono destinate poi a investitori istituzionali quali FEI, BEI o Cassa Depositi e Prestiti. Su questo schema si innesta la garanzia del Fondo Centrale sulle obbligazioni oggetto di cartolarizzazione. **Le imprese interessate dalla presente misura sono le *mid-cap*, con numero di dipendenti non superiore a 499 e che abbiano emesso obbligazioni per un importo compreso tra 2 milioni e 8 milioni di Euro.**
Disposizioni in materia di Patrimonio Destinato Articolo 17, D.L. 73/2021	L'articolo 27 del D.L. 34/2020 ("Decreto Rilancio") ha istituito il "Patrimonio Rilancio", il quale rappresenta un **patrimonio destinato, di durata pari a 12 anni dalla sua costituzione, separato dal patrimonio di Cassa Depositi e Presiti, che risulta destinatario dell'apporto di beni e rapporti giuridici dal MEF**.

	Gli interventi del Patrimonio Destinato hanno ad oggetto la sottoscrizione di prestiti obbligazionari convertibili, partecipazione ad aumenti di capitale, acquisto di azioni quotate sul mercato secondario in caso di operazioni strategiche e hanno, come destinatari, società per azioni, anche quotate in mercati regolamentati, comprese quelle costituite in forma cooperativa, che: • hanno sede legale in Italia; • non operano nel settore bancario, finanziario o assicurativo; • presentano un fatturato annuo superiore a 50 milioni di euro. Il D.M. attuativo del 3/02/2021 n. 26 ha scandito le scadenze previste per l'attuazione di tale misura al 30/06/2021 per i prestiti subordinati e al 30/09/2021 per gli aumenti di capitale e i prestiti convertibili. L'articolo 17 del DL. 73/2021 ha stabilito che **gli interventi del Patrimonio Destinato** nelle forme e alle condizioni previsti dal quadro normativo dell'Unione Europea sugli aiuti di Stato adottato per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, **possono essere effettuati entro il 31/12/2021**.
Proroga per gli incentivi per la cessione di crediti Articolo 19, comma 1, D.L. 73/2021	L'articolo 19, comma 1, del D.L. 73/2021 ha prorogato la facoltà, per le società, prevista dall'articolo 44-bis del D.L. 34/2019, di **trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (*deferred tax asset - DTA*) riferite a perdite fiscali pregresse ed eccedenze ACE (aiuto alla crescita economica) non ancora utilizzate, a fronte della cessione di crediti deteriorati, vantati nei confronti di debitori inadempienti, fino al 31/12/2021**. Per completezza, si ricorda che: • per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 104/2020 ("Decreto Agosto"), il credito d'imposta si genera **alla data di efficacia giuridica della cessione**; • le componenti attive da trasformare in crediti d'imposta possono essere considerate per un ammontare massimo **non eccedente il 20%** del valore nominale dei crediti ceduti; • i crediti ceduti possono essere considerati per un **valore nominale massimo pari a 2 miliardi di euro** per ciascuno degli anni 2020 e 2021, determinato tenendo conto di tutte le cessioni effettuate entro il 31/12/2021.
Estensione del limite annuo dei crediti compensabili o rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale per l'anno 2021 Articolo 22, D.L. 73/2021	L'articolo 22 del D.L. 73/2021 **ha aumentato, per l'anno 2021, fino a 2 milioni di euro il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale** previsto dall'articolo 34, comma 1, primo periodo, della Legge 23 dicembre 2000, n. 388, inizialmente pari a 516.000 euro per ciascun anno solare, successivamente aumentato a 700.000 euro dall'articolo 9, comma 2, del D.L. 8 aprile 2013, n. 35 e, infine, ulteriormente incrementato a 1 milione di euro dall'articolo 147 del D.L. 34/2020 ("Decreto Rilancio").
Misure urgenti a sostegno della filiera della stampa e investimenti pubblicitari Articolo 67, comma 10, D.L. 73/2021	L'articolo 67, comma 10, del D.L. 73/2021 dispone che **il credito d'imposta per investimenti pubblicitari previsto dall'articolo 57-*bis* del D.L. 50/2017, riconosciuto a imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, viene previsto per gli anni 2021 e 2022 nella misura del 50% del valore complessivo di tutti gli investimenti pubblicitari agevolati**, entro il limite massimo di 90 milioni di euro che costituisce tetto di spesa per ciascuno degli anni 2021 e 2022, ripartito nel modo che segue: • **65 milioni di euro** per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche online; • **25 milioni di euro** per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato. Vengono, pertanto, agevolati, **tutti gli investimenti pubblicitari effettuati**; quindi non solo per quelli sulla stampa, come inizialmente previsto dalla Legge di Bilancio 2021 n. 178, ma anche quelli su radio e TV. Ai fini della concessione del credito d'imposta restano valide le norme recate dal regolamento contenuto nel DPCM 16 maggio 2018, n. 90.

10. Le novità introdotte dalla Legge 21 maggio 2021, n. 69, di conversione del D.L. 41/2021 (c.d. "Decreto Sostegni")

Argomento	Le novità introdotte in sede di conversione del D.L. 41/2021
Proroga del versamento dell'IRAP Articolo 01, D.L. 41/2021	L'articolo 98 del D.L. 104/2020 aveva disposto la **proroga al 30/04/2021 del termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2019** (anno 2020 per i soggetti solari) per i soggetti che: • esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), previste dall'art. 9-*bis* del D.L. 50/2017; • dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle Finanze (pari a 5.164.569 euro); • nel primo semestre dell'anno 2020, hanno registrato una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi pari almeno al **33%** rispetto all'ammontare registrato nello stesso periodo dell'anno 2019. L'articolo 01 del D.L. 41/2021 convertito dispone la proroga di tale termine al **30/09/2021**. Tale disposizione contiene una sorta di sanatoria per il mancato pagamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (ai sensi dell'art. 24 del D.L. 34/2020), nell'ipotesi in cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per il mancato rispetto dei limiti comunitari, consentendo di pagare l'imposta a suo tempo non versata **senza applicazioni di sanzioni, né interessi**.
Compensazione tra debiti a ruolo e crediti verso la PA Articolo 1, comma 17-*bis*, D.L. 41/2021	L'articolo 1, comma 17-*bis*, del D.L. 41/2021 convertito, ha **riconosciuto, in favore di tutti gli operatori economici, indipendentemente dalla natura giuridica del soggetto, la possibilità di compensare nell'anno 2021 tutti i crediti certi, liquidi ed esigibili vantati verso la Pubblica Amministrazione a titolo di somministrazioni, appalti, forniture e prestazioni professionali con i debiti affidati all'Agente della Riscossione entro il 31/10/2020**, a prescindere dalla qualificazione degli stessi. Perché si possa procedere alla compensazione, è necessario che: • la prestazione per cui si è generato il credito sia stata eseguita senza contestazione da parte dell'ente pubblico; • sia maturata la data di scadenza del pagamento delle somme dovute; • il credito non sia caduto in prescrizione. La sussistenza di tali requisiti viene comunque attestata dalla **certificazione rilasciata dall'ente pubblico** attraverso la piattaforma informatica che sarà appositamente dedicata a tale procedura di compensazione. A seguito del rilascio di tale certificazione, il contribuente potrà utilizzare il credito attestato per il pagamento delle somme dovute tramite presentazione della medesima certificazione all'Agente della Riscossione. Per le modalità di attuazione di tale procedura di compensazione si rimanda a quanto previsto dal decreto del MEF del 24/09/2014.
Modifica all'articolo 110 del D.L. 14 agosto 2020, n. 104 Articolo 1-*bis*, D.L. 41/2021	L'articolo 110 del D.L. 104/2020 ("Decreto Agosto") ha introdotto una **nuova procedura di rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni prevista dalla sezione II del capo I della L. 342/2000, senza alcun vincolo di categoria, che risultavano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2019, da eseguire nel bilancio o nel rendiconto dell'esercizio in corso al 31/12/2020**, con espressa esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa. Il maggior valore attribuito ai beni d'impresa e alle partecipazioni in sede di tale rivalutazione assume rilevanza civilistica, contabile e anche fiscale, a decorrere dall'esercizio successivo a quello relativo al 2020, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 3%. L'articolo 1-*bis* del D.L. 41/2021 convertito ha modificato tale disposizione mediante **l'inserimento del nuovo comma 4-*bis*, ai sensi del quale la procedura di rivalutazione del beni che risultavano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2019 può essere eseguita anche nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31/12/2021**, con esclusivo riferimento ai beni non rivalutati nel bilancio precedente e **senza la possibilità di affrancamento del saldo attivo e di**

	riconoscimento degli effetti a fini fiscali. La nuova procedura di rivalutazione assume, pertanto, rilevanza esclusivamente civilistica.
Contributo a fondo perduto per le start-up Articolo 1-*ter*, D.L. 41/2021	L'articolo 1-*ter* del D.L. 41/2021 convertito introduce un **contributo a fondo perduto nella misura massima di 1.000 euro ai soggetti titolari di reddito d'impresa con un fatturato non superiore a 10 milioni di euro per il 2019 che hanno attivato la partita IVA dal 1/01/2018 al 31/12/2018** e 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**. Tale contributo può essere dunque richiesto dai soggetti ai quali non spetta il contributo a fondo perduto previsto dall'art. 1 del D.L. 41/2021 in quanto l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 non è stato inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019. Le modalità di richiesta ed erogazione del beneficio saranno definite con un decreto del MEF di prossima emanazione.
Misure per l'incentivazione del welfare aziendale Articolo 6-*quinquies*, D.L. 41/2021	L'articolo 112 del D.L. 104/2020 ("Decreto Agosto") aveva disposto che, per il periodo d'imposta 2020, l'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dall'azienda ai lavoratori dipendenti che non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del TUIR, è raddoppiato da 258,23 euro a **516,46 euro**. L'articolo 6-*quinquies* del D.L. 41/2021 convertito ha sostituito il riferimento all'anno 2020 aggiungendo anche il periodo d'imposta 2021. Pertanto, il raddoppio del **limite di esenzione dei benefit erogati dal datore di lavoro previsto dalla normativa richiamata è prorogato anche per tutto il 2021**.
Esenzione dal versamento della prima rata dell'imposta municipale propria (IMU) Articolo 6-*sexies*, D.L. 41/2021	L'articolo 6-*sexies* del D.L. 41/2021 convertito dispone che, **per l'anno 2021 non è dovuta la prima rata dell'imposta municipale propria (IMU) previste dall'articolo 1, commi da 738 a 783, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, e relativa agli immobili posseduti dai soggetti passivi (operatori economici) che soddisfano le condizioni e i requisiti per richiedere e ottenere il contributo a fondo perduto, ovvero**: • siano titolari di partita IVA attiva al 23/03/2021; • abbiano subito una diminuzione almeno pari al **30%** della media mensile di fatturato e corrispettivi 2020 rispetto alla stessa media mensile 2019; • abbiano conseguito ricavi e compensi nel 2019 non superiori a **10 milioni di euro**. Nel caso in cui la partita IVA sia stata attivata dall'1/1/2019, l'agevolazione spetta a prescindere dalla sussistenza del requisito del calo del fatturato. L'esenzione dal versamento della prima rata dell'IMU si applica solo agli immobili nei quali i **soggetti passivi esercitano le attività di cui siano anche gestori**. L'azzeramento della prima rata IMU è subordinato al rispetto della disciplina UE in materia di aiuti di Stato per l'emergenza Covid-19 (*Temporary Framework*).