

A tutti i Clienti

Loro sedi

Circolare n. 8/2021 del 17 giugno 2021

Emergenza epidemiologica da Coronavirus - Decreto "Sostegni-bis"

Provvedimenti Fiscali

1) Premessa

Con il DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. decreto "Sostegni-bis"), sono state emanate ulteriori misure urgenti a sostegno di imprese, lavoratori autonomi, Enti non Commerciali, lavoratori e famiglie per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Precisiamo sin da ora che DL 73/2021 è in corso di conversione in legge e le relative disposizioni sono quindi suscettibili di modifiche ed integrazioni da parte del Parlamento.

2) INCREMENTO DEL LIMITE ANNUO DI CREDITI UTILIZZABILI IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24

Per il solo anno 2021, in via eccezionale viene incrementato da 700.000,00 a 2.000.000 di euro il limite annuo, dell'ammontare, cumulativo, dei crediti d'imposta e contributivi che possono essere:

- utilizzati in compensazione "orizzontale" nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- ovvero rimborsati ai soggetti intestatari di conto fiscale, con la procedura c.d. "semplificata".

Si ricorda che, per l'anno 2020, il limite in esame era stato incrementato da 700.000,00 a un 1.000.000,00 di euro.

Il limite applicabile nel 2021 è quindi doppio rispetto a quello dello scorso anno, al fine di aumentare la liquidità utilizzabile dalle imprese.

Subappaltatori edili

Per quest'anno, il nuovo limite di 2 milioni di euro "assorbe" quindi il limite di un milione di euro previsto, a regime, per i subappaltatori edili, qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

Crediti d'imposta agevolativi

Il limite di cui in precedenza non è applicabile ai crediti d'imposta concessi per effetto di disposizioni di agevolazione o di incentivo fiscale (cfr. R.M. 24.5.99 n. 86), per i quali tuttavia vige l'apposito limite di 250.000,00 euro introdotto dall'art. 1 co. 53 della L. 244/2007.

3) CARTELLE DI PAGAMENTO E ACCERTAMENTI ESECUTIVI - PROROGA DEI TERMINI DI VERSAMENTO

3.1 CARTELLE

A regime le somme il cui pagamento è intimato tramite cartella di pagamento devono essere versate nei 60 giorni successivi alla data di notifica della cartella stessa.

Per effetto dell'art. 9 del decreto i pagamenti i cui termini scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021 dovranno avvenire, in unica soluzione, entro la fine del mese successivo, cioè entro il 31.7.2021, prorogato al 2-08.2021 in quanto il 31 Luglio cade di sabato..

Prima del sostegni Bis, il termine finale del periodo di sospensione era il 30.4.2021 e il pagamento sarebbe dovuto avvenire entro il 31.5.2021.

Entro il 2.8.2021 le somme non devono, necessariamente, essere pagate in unica soluzione, in quanto è possibile chiederne la dilazione nelle rate consentite dalla legge.

Durante il periodo di sospensione non saranno notificate nuove cartelle di pagamento.

3.2 AVVISI DI ADDEBITO INPS

Le somme che devono essere pagate a seguito di avviso di addebito INPS, se scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021, andranno pagate in unica soluzione entro il 2.8.2021, ferma restando la possibilità di chiedere la dilazione.

3.3 ACCERTAMENTI ESECUTIVI

Il DL 73/2021 prevede espressamente che se le somme intimare con accertamento esecutivo scadono dall'8.3.2020 al 30.6.2021, il relativo pagamento può avvenire entro il 2.8.2021.

Ciò vale quindi per gli accertamenti in materia di imposte sui redditi, IVA e IRAP e in materia di fiscalità locale.

Va detto che secondo la censurabile opinione dell'Agenzia delle Entrate la sospensione predetta non riguarda il pagamento che va eseguito a seguito di notifica dell'accertamento esecutivo, ma i pagamenti (che peraltro non hanno veri e propri termini) delle somme dopo che sono state affidate in riscossione.

3.4 RATE DA DILAZIONE DEI RUOLI

Le rate inerenti a dilazioni di somme iscritte a ruolo, scadenti dall'8.3.2020 al 30.6.2021, vanno pagate in unica soluzione entro il 2.8.2021.

3.5 SOSPENSIONE DELLE ATTIVITÀ ESECUTIVE E CAUTELARI

Dall'8.3.2020 al 30.6.2021 sono sospese le attività esecutive (pignoramenti) nonché cautelari (fermi e ipoteche).

Rimangono validi i pignoramenti e le altre misure cautelari eventualmente già disposte.

4) BLOCCO DEI PAGAMENTI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Gli enti e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare pagamenti di importo superiore a 5.000,00 euro, dovranno verificare presso l'Agenzia delle Entrate-Riscossione se il creditore risulta moroso.

In caso affermativo, l'ente pubblico deve sospendere il pagamento sino a concorrenza della morosità e l'Agente della Riscossione deve notificare un atto di pignoramento presso terzi.

Per effetto del DL 73/2021, tale procedura è sospesa sino al 30.6.2021.

Rimangono validi i pignoramenti già eseguiti.

5) POTENZIAMENTO DELL'ACE (C.D. "ACE INNOVATIVA")

Per il solo 2021 è stata potenziata l'ACE, prevedendo un coefficiente del 15% sugli incrementi patrimoniali (conferimenti e versamenti in denaro, nonché accantonamenti di utili a riserva) rilevanti ai fini della base di calcolo dell'agevolazione e registrati nel 2021 medesimo.

Così, se ad esempio una srl provvede nel 2021 ad accantonare a riserva l'utile del 2020, pari a 500.000,00 euro, o riceve nel 2021 dai soci conferimenti in denaro per identico ammontare:

- il reddito detassato è pari a 75.000,00 euro ($500.000,00 \times 15\%$);
- a tale importo corrisponde un risparmio in termini di IRES pari a 18.000,00 euro ($75.000,00 \times 24\%$).

Per le società di capitali, in particolare, il risparmio è pari al 3,6% degli incrementi patrimoniali rilevati nel 2021.

Tali incrementi rilevano per l'intero ammontare, sempre limitatamente al 2021, indipendentemente dalla data di versamento.

È però previsto un limite massimo di 5 milioni di euro, per cui, sempre prendendo a riferimento il caso delle società di capitali, il risparmio d'imposta massimo ammonta a 180.000,00 euro.

Fruizione del beneficio sotto forma di credito d'imposta

In alternativa alla riduzione dell'IRPEF o dell'IRES da versare a saldo nel 2022 con riferimento al 2021, è possibile trasformare il reddito detassato in credito d'imposta, da utilizzare in compensazione (riprendendo l'esempio sopra proposto, anche il credito ammonterebbe a 18.000,00 euro).

Il credito d'imposta può essere utilizzato dal giorno successivo a quello dell'avvenuto versamento del conferimento in denaro, o dal giorno successivo a quello della delibera di destinazione a riserva dell'utile di esercizio, anche se occorre al riguardo un provvedimento attuativo dell'Agenzia delle Entrate.

6) ESENZIONE PER I CAPITAL GAIN SU PARTECIPAZIONI IN START UP E PMI INNOVATIVE

L'art. 14 ha introdotto un regime di esenzione per le plusvalenze sia "qualificate" che "non qualificate", realizzate dalle sole persone fisiche, derivanti dalla:

- cessione di partecipazioni al capitale di *start up* innovative 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 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.

6.1 AMBITO DI APPLICAZIONE

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.

6.2 AUTORIZZAZIONE DA PARTE DELLA COMMISSIONE EUROPEA

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.

7.1 AMBITO TEMPORALE

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

7.2 AMBITO OGGETTIVO

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.

7.3 AMBITO 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.

7.4 CONDIZIONI DI "PRIMA CASA"

Si ritiene che l'atto di acquisto debba rispettare tutte le condizioni previste per l'acquisto della "prima casa" dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, anche se la formulazione normativa richiama la Nota II-bis con riferimento al tipo di abitazione trasferito, anziché alle condizioni dell'acquisto.

7.5 CONTENUTO DELL'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione si muove su più fronti, in quanto riguarda, da un lato, le imposte d'atto dovute

sull'atto di trasferimento a titolo oneroso (IVA, imposta di registro, imposte ipotecaria e catastale) e, dall'altro, l'imposta sostitutiva sul finanziamento.

7.5.1 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 sarà esonerato dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e catastale.

In questo caso, si ritiene restino dovute l'imposta di bollo nonché i tributi speciali catastali, non potendo operare l'art. 10 co. 3 del DLgs. 23/2011.

Applicazione generalizzata dell'esenzione

L'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale sembra potersi applicare a prescindere dal regime di alternatività IVA-registro. La nuova norma, infatti, sembra strutturata in modo da prevedere in modo generalizzato l'esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale, per tutti gli atti di acquisto che soddisfino le condizioni di legge, sia ove posti in essere da soggetti privati che da soggetti IVA ed, in questo secondo caso, a prescindere dal regime IVA (esenzione o imponibilità).

7.5.2 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.

Anche il credito d'imposta correlato all'IVA dovrebbe essere subordinato sia al limite di età che al limite dell'ISEE.

7.5.3 Esenzione per gli atti di finanziamento

Viene prevista 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 risultati da dichiarazione della parte mutuataria resa nell'atto di finanziamento o allegata al medesimo.

7.5.4 Decadenza e carenza delle condizioni

In caso di insussistenza delle condizioni e dei requisiti per beneficiare delle agevolazioni sopra illustrate, o di decadenza da dette agevolazioni, per il recupero delle imposte dovute e per la determinazione delle sanzioni e degli interessi si applicano le disposizioni previste dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, in materia di decadenza dalle agevolazioni prima casa, e dall'art. 20 del DPR 601/73, in materia di imposta sostitutiva sui mutui.

8) IVA - TERMINI DI EMISSIONE DELLE NOTE DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE

L'art. 18 modifica la disciplina dei termini di emissione delle note di variazione IVA, nel caso in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale.

8.1 DECORRENZA

La nuova disciplina si applica alle sole procedure avviate a decorrere dal 26.5.2021.

8.2 MOMENTO DI EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE

A differenza della disciplina previgente, ai fini dell'emissione delle note di variazione in diminuzione, non è più necessario attendere il verificarsi dell'infruttuosità della procedura, ma è possibile rettificare l'IVA mediante la nota di variazione già alla data in cui il debitore viene assoggettato alla procedura.

Nello specifico, il nuovo co. 10-*bis* dell'art. 26 del DPR 633/72 identifica il momento da cui il debitore si considera assoggettato a una procedura concorsuale, vale a dire rispettivamente:

- la data della sentenza dichiarativa del fallimento;
- la data del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- la data del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- la data del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Nell'ipotesi in cui, successivamente all'assoggettamento alla procedura, il debitore paghi in tutto o in parte il corrispettivo, il cedente o prestatore è tenuto a emettere nota di variazione IVA in aumento. A sua volta, il cessionario o committente potrà esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta, ai sensi dell'art. 19 co. 1 del DPR 633/72, previa registrazione della nota di variazione.

9) IVA - PERCENTUALI DI COMPENSAZIONE PER CESSIONI DI BOVINI E SUINI - AUMENTO

Al fine di agevolare i produttori agricoli che determinano la detrazione IVA in modo forfetario in base al regime speciale di cui all'art. 34 del DPR 633/72, le percentuali di compensazione applicabili nel 2021 alle cessioni di animali vivi della specie bovina e suina vengono fissate, entrambe, al 9,5% (art. 68 co. 1 e 2 del DL 73/2021).

In base alle disposizioni previgenti tali percentuali erano fissate, rispettivamente, al 7,65% e al 7,95%. Per effetto delle nuove disposizioni, dunque, i produttori agricoli in regime IVA speciale che effettuano cessioni di bovini e/o suini vivi possono portare in detrazione un importo forfetario maggiore.

Si sottolinea che la nuova percentuale è applicabile per la sola annualità 2021.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni altro chiarimento necessario.

Studio F2S e Associati

Il presente documento non costituisce parere professionale, ma ha solo scopo informativo.