



# FÙLCROS NEWS

**D.L. 25.05.2021, n. 73/2021 (D.L. Sostegni BIS)**

**Principali crediti di imposta ed aumento limite compensazioni.**

*Numero 18 del 18 giugno 2021*

La presente circolare tratta alcune delle recenti novità introdotte dal Decreto-legge del 25.5.2021 n. 73 (c.d. decreto “Sostegni-bis”), pubblicato sulla G.U. 25.5.2021 n. 123, emanato al fine di adottare ulteriori misure urgenti per imprese, operatori economici, lavoratori e famiglie a causa dell’emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Nonostante il DL è entrato in vigore il 26.5.2021, giorno successivo alla sua pubblicazione, numerose disposizioni diverranno efficaci solo dopo l’emanazione di appositi Decreti attuativi da parte dei ministeri competenti oppure la pubblicazione di specifici Provvedimenti del Direttore dell’Agenzia delle Entrate.

## ***Credito d'imposta per i canoni di locazione ad uso non abitativo -proroga ed estensione (art. 4, DL 73/2021)***

Viene modificata la disciplina relativa al credito di imposta per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo. La norma interviene su due fronti: il primo, unicamente per i soggetti che svolgono attività nel settore turistico ricettivo; il secondo è riferito ad altri soggetti. Si evidenzia che per l'utilizzo di tale agevolazione, non è prevista nessuna pubblicazione di Provvedimenti né Decreti ministeriali.

### **1.Settore turistico e ricettivo.**

L'articolo 4, comma 1 del D.L. commentato proroga dal 30 aprile 2021 al 31 luglio 2021 il credito spettante alle imprese operanti nel settore turistico e ricettivo. L'articolo della norma non ha effettuato variazioni, quindi restano immutati tutti i presupposti e condizioni di utilizzo.

Il credito spetta alle imprese turistico ricettive, agenzie di viaggio e tour operator che hanno subito una diminuzione di fatturato o corrispettivi nel mese di riferimento 2021 di almeno il 50% rispetto al medesimo mese riferito al 2019 (e non al 2020).

L'aliquota del credito è pari a:

- Al 60%, per contratti di locazione.
- 30%, nel caso di affitto d'azienda, in caso l'attività esercitata sia agenzia di viaggio o tour operator.
- 50% nel caso di affitto di azienda delle strutture turistico ricettive.
- 30% nel caso di contratti di servizi a prestazioni complesse.

Si precisa che non è previsto, per i soggetti esercenti tali attività, un limite di ricavi registrati nel periodo 2019 (il quale ammontava generalmente a 5 milioni nella versione del credito di imposta ex art 28 D.L. 34/2020).

Qualora un soggetto eserciti più attività, il credito spetta qualora l'attività che genera il volume

maggiore di fatturato sia quella a carattere turistico-ricettivo (caso di albergo e ristorante).

## **2. soggetti diversi non operanti nel settore turistico.**

Viene introdotto anche per i soggetti esercenti attività diverse da quelle turistico ricettive, un credito di imposta locazioni, con alcune differenze rispetto all'agevolazione precedente del D.L. 34/2020.

Il credito è riconosciuto per canoni di locazione corrisposti per l'utilizzo di immobili destinati ad attività industriali, agricole, artigianali ed esercizio di arti e professioni.

Devono sussistere le seguenti condizioni:

- Il beneficiario ha realizzato ricavi o compensi (A1 del Conto economico) non eccedenti la soglia dei 15 milioni di euro nell'esercizio 2019. Si precisa che il credito ex art 28 del DL 34/2020 prevedeva un limite generale di 5 milioni di euro mentre nessun limite per coloro che esercitano attività di commercio al dettaglio.
- Deve sussistere un calo di almeno il 30% dell'ammontare medio mensile del fatturato e corrispettivi del periodo compreso dal 01 aprile 2020 al 31 marzo 2021 (periodo c.d. "pandemico") rispetto allo stesso periodo precedente, ovvero dal 01 aprile 2019 al 31 marzo 2020. Questo criterio di calcolo sostituisce il precedente parametro "mese su mese" (es. aprile 2020 su aprile 2019)

Le mensilità per le quali viene riconosciuto il credito sono gennaio, febbraio, marzo, aprile e maggio 2021 che attraverso la modalità di calcolo sopra descritta, permettono di maturare un "unico" credito di imposta, in luogo ad un credito di imposta per ogni mese di riferimento.

Le aliquote del credito di imposta sono:

- 60%, se contratto di locazione o leasing.
- 30%, per contratti di affitto d'azienda, o contratto di servizi a prestazioni complesse.
- 60%, per enti non commerciali e terzo settore.

La nuova norma non prevede deroghe per i territori di comuni colpiti da eventi calamitosi ed in stato di emergenza. Permane tuttavia, l'esclusione della condizione del calo di fatturato per

i soggetti che hanno iniziato l'attività dal 01/01/2019.

Si ricorda che fino a che il canone di locazione di tutti i 5 mesi 2021 non è pagato al locatore, il credito non è utilizzabile anche qualora sussistano diverse condizioni. Pertanto, il credito rimane "sospeso" fino al giorno successivo al versamento dell'ultima mensilità del canone. Inoltre, il contratto di locazione deve essere necessariamente registrato telematicamente presso l'Agenzia delle Entrate.

Tale agevolazione rientra nel limite e condizioni previste dalla Comunicazione della Commissione Europea del 19/03/2020 e successive modifiche (c.d. *Temporary Framework*)

Si ricorda che ai fini dell'analisi e del calcolo del credito è necessario raccogliere la seguente documentazione:

- Contratto di affitto.
- Fatture relative al pagamento del canone per ogni mese di riferimento.
- Quietanze di pagamento delle fatture di cui sopra.
- Contratto.
- Fatture.
- Quietanze di pagamento.
- Prospetto liquidazioni iva e corrispettivi per tutti i mesi.

### ***Proroga del credito d'imposta per la ristrutturazione degli alberghi (art 7, comma 5, DL 73/2021)***

Viene prorogato il credito di imposta per le ristrutturazioni sulle strutture alberghiere fino al 31/12/2022.

Tale credito, normato dall'articolo 10 del DL 83/2014 prevede un credito di imposta pari al 65% delle spese sostenute. Di seguito si riepilogano le principali caratteristiche.

I soggetti beneficiari contemplati dalla norma sono:

- Imprese alberghiere.
- Strutture che svolgono attività agrituristica (L. 96/2006).
- Stabilimenti termali (art. 3 L. 323/2000).
- Strutture ricettive all'aperto (esempio: campeggi).

Le spese agevolabili sono:

- Ristrutturazioni edilizie, ovvero manutenzioni straordinarie, restauro e risanamento conservativo, e di ristrutturazioni in senso stretto.
- Intervento di eliminazione barriere architettoniche.
- interventi utili per efficientamento energetico.
- Acquisto mobili ed arredi.

Il credito, per il periodo di imposta 2021 e 2022 è pari al 65% delle spese sostenute (importo massimo euro 200.000)

Per l'accesso all'agevolazione è necessario presentare un'apposita istanza, in base alle modalità che verranno stabilite attraverso un prossimo Decreto Ministeriale

Tale credito è utilizzabile in compensazione tramite modello f24, e non concorre alla formazione del reddito ai fini imposte sul reddito ed IRAP, né rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109 del TUIR.

Il credito d'imposta può essere revocato qualora sussistano le seguenti casistiche:

- Insussistenza dei requisiti soggettivi e oggettivi,
- Documentazione presentata non veritiera,
- Dichiarazioni false,
- Qualora il credito sia maturato per acquisto di mobili e/o arredi, se tali cespiti vengono

alienati o destinati a finalità estranee all'esercizio attività (assegnazione soci o autoconsumo imprenditore) prima dell'ottavo periodo d'imposta successivo al sostenimento spesa.

Il credito risulta alternativo e non cumulabile, in relazione alle medesime spese con le altre agevolazioni fiscali in vigore; in altre parole, le spese sostenute da un soggetto per il bonus facciate, ad esempio, non possono essere cumulate con le spese necessarie al computo del credito in questione che ha beneficiato di un beneficio fiscale.

### ***Credito d'imposta sulle rimanenze finali del settore tessile e della moda (art. 8, DL 73/2021)***

Viene modificato il credito d'imposta previsto dall'art. 48-bis del DL 34/2020 a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria (settori contraddistinti da stagionalità e obsolescenza dei prodotti).

Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, ancora in attesa di emanazione, saranno stabiliti i criteri per la corretta individuazione dei settori economici in cui operano i soggetti beneficiari del credito d'imposta in oggetto.

#### **Proroga**

Per effetto delle novità, oltre che per il periodo d'imposta in corso al 10.3.2020 (2020, per i soggetti "solari"), l'incentivo viene riconosciuto anche per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2021 (2021, per i soggetti "solari").

#### **Adempimenti**

I soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate (adempimento non espressamente previsto dalla versione originaria della disposizione).

Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione saranno stabiliti con un provvedimento della stessa Agenzia.

#### **Misura**

L'agevolazione spetta nella misura del 30% del valore delle rimanenze finali di magazzino di cui all'art. 92 co. 1 del TUIR, eccedente la media del medesimo valore registrato nei tre periodi d'imposta precedenti a quello della relativa spettanza.

### **Limite massimo**

Il credito d'imposta è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo dei limiti di spesa di:

- 95 milioni di euro, per l'anno 2021;
- 150 milioni di euro, per l'anno 2022.

### **Utilizzo**

L'incentivo è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24, nel periodo d'imposta successivo a quello di maturazione. Pertanto, per i soggetti "solari", i crediti d'imposta maturati nel 2020 e nel 2021 sono utilizzabili, rispettivamente, nel 2021 e nel 2022.

### ***Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali - possibilità di utilizzo in un'unica soluzione***

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui alla L. 178/2020 può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 in un'unica quota annuale anche dai soggetti con ricavi o compensi pari o superiori a 5 milioni di euro che effettuano, nel periodo 16.11.2020-31.12.2021, investimenti in beni strumentali materiali "ordinari".

### ***Credito d'imposta per investimenti pubblicitari 2021 e 2022***

Il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari, di cui all'art. 57-bis co. 1-*quater* del DL 50/2017, viene concesso per gli anni 2021 e 2022 nella misura unica del 50% del valore degli investimenti pubblicitari effettuati:

- sui giornali quotidiani e periodici, anche in formato digitale,
- sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non

partecipate dallo Stato. Precedentemente, per queste due tipologie di intervento il credito era calcolato in base al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati purché pari o superiore all'1%.

Il beneficio è riconosciuto:

- entro il limite massimo di 90 milioni di euro per ciascun anno (65 milioni per la stampa, 25 milioni per la radio e TV);
- nel rispetto del regolamento comunitario "*de minimis*" (Regolamento EU).

Per l'anno 2021, la comunicazione telematica di accesso al credito d'imposta va presentata dall'1.9.2021 al 30.9.2021. Per chi ha già presentato la domanda di accesso al credito nel periodo compreso tra 01 marzo 2021 a 31 marzo 2021, rimane valide la comunicazione inviata. Il credito verrà automaticamente aggiornato.

In ogni caso, è possibile all'interno della nuova finestra temporale, inviare nuovamente una nuova domanda di accesso al credito che sostituisce la precedente.

### ***Credito d'imposta per sanificazione (art. 32, DL 73/2021)***

Viene previsto un nuovo credito di imposta per la sanificazione degli ambienti e per gli acquisti di dispositivi di protezione individuale.

Il credito è riconosciuto ai:

- Soggetti esercenti attività d'impresa,
- Artigiani e professionisti
- Enti non commerciali, compresi enti del Terzo settore ed enti religiosi.

i mesi di riferimento sono giugno, luglio ed agosto 2021 e il credito risulta pari al 50% delle spese ammissibili che sono:

- Spese per la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa ed

istituzionale, compresa la strumentazione utilizzata per l'esercizio di tali attività. Qualora il beneficiario effettui interventi di sanificazione effettuati da società specializzate, è necessario farsi rilasciare un attestato dove il fornitore del servizio attesta che i prodotti utilizzati rispettano i protocolli e procedure previste dalla legge. È possibile svolgere attività interna di sanificazione. Sul punto l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 20/E/2020 2.2.1, ha chiarito che l'attività di sanificazione può avvenire anche in economia avvalendosi di propri dipendenti o collaboratori. In questo caso, l'ammontare della spesa agevolabile può essere determinato, ad esempio, moltiplicando il costo orario del lavoro del soggetto impegnato a tale attività per le ore effettivamente impiegate nella medesima (documentata mediante fogli di lavoro interni all'azienda). Possono essere aggiunte, ai fini del credito in esame anche le spese sostenute per i prodotti disinfettanti impiegati. Resta fermo che l'ammontare delle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti così determinato, in ogni caso, dovrà essere congruo rispetto al valore di mercato per interventi similari

- Spese per la somministrazione di tamponi a personale impiegato dal soggetto beneficiario. Si precisa che tale tipologia non rientrava nel novero delle spese di sanificazione previste dal precedente credito di imposta ( ex art. 125 del D.L. 34/2020).
- 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.
- L'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti.
- L'acquisto di dispositivi di sicurezza 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.
- L'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, (esempio: barriere in plexiglass) ivi incluse le eventuali spese di installazione.

Il credito di imposta è pari al 30% delle spese sostenute, in luogo alla precedente versione del 50%, fino ad un importo massimo del credito pari ad euro 60.000.

Il credito è utilizzabile:

- In dichiarazione dei redditi 2022 (redditi 2021).
- In compensazione.

Il credito di imposta non è configurato come un provento rilevante sia ai fini delle imposte dirette (Ires e Irpef) sia ai fini Irap e la detassazione del credito d'imposta non influenza né il rapporto di deducibilità degli interessi passivi ai fini Irpef ex articolo 61 Tuir; il prorata di deducibilità dei costi ex articolo 109, comma 5, Tuir.

Tale credito è contabilizzato nello stato patrimoniale, tra i crediti tributari, e nel conto economico nella voce *A5 altri ricavi e proventi con separata indicazione dei contributi*. Trattasi di un contributo in conto esercizio.

Le risorse stanziare sono pari a 200 milioni. Si auspica che qualora l'importo delle domande superi l'importo destinato dal Governo, l'Agenzia provvederà a ricalcolare il credito spettante (come già fatto per il precedente credito di imposta ex art. 125 del DL 34/2020).

Avvertenze: per le modalità di fruizione, criteri e modalità pratiche di utilizzo del credito, è atteso un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

### ***Incremento del limite annuo di crediti utilizzabili in compensazione nel modello f24***

Per il solo anno 2021, viene incrementato da 700.000,00 a 2 milioni di euro il limite annuo, di cui all'art. 34 della L. 388/2000, 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 D.lgs. 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 milione di euro (art. 147 del DL 34/2020).

Il limite applicabile nel 2021 è quindi doppio rispetto a quello dello scorso anno, al fine di

aumentare la liquidità delle 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 all'art. 34 della L. 388/2000 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 (salvo esplicithe esclusioni dalla sua applicazione).

Fùlcros - Commercialisti per l'Impresa rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti.

### **Riferimenti**

Dott. Andrea Piastra, mail [andreapiastra@fulcros.it](mailto:andreapiastra@fulcros.it)