

A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE

Verona, 29 maggio 2020

**Prot. n. 105/20 – LB/mm
Circ. n. 105/FT/5 - 20**

Oggetto: **1) NON DOVUTI IL SALDO E PRIMO ACCONTO IRAP
2) IL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER IMPRESE
3) PREMI FISCALI PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE
4) CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI NON ABITATIVE**

NON DOVUTI IL SALDO E PRIMO ACCONTO IRAP

Il Decreto Rilancio introduce una importante agevolazione per le imprese e i professionisti, che consiste nella riduzione dell'importo dell'Irap che deve essere versata in occasione della prossima scadenza dichiarativa.

L'articolo 24, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) introduce una importante agevolazione per le imprese e i professionisti, che consiste nella riduzione dell'importo dell'Irap che deve essere versata in occasione della prossima scadenza dichiarativa.

Lo "storno" Irap

Sotto il profilo soggettivo la disposizione interessa tanto i soggetti che esercitano attività di impresa, quanto gli esercenti arti e professioni, a patto che nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del decreto (periodo d'imposta 2019 per i soggetti solari) abbiano conseguito ricavi e/o compensi non superiori a 250.000.000 di euro.

Il limite di 250.000.000 di euro deve essere verificato con riferimento ai ricavi caratteristici ex articolo 85, comma 1, lettere a) e b), Tuir per quanto riguarda i soggetti che esercitano attività d'impresa e ai compensi ex articolo 54, comma 1, Tuir in relazione agli esercenti arti e professioni.

Non devono essere considerati gli altri elementi positivi di reddito quali, ad esempio, le plusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze attive e gli interessi attivi. Gli esercenti arti e professioni, invece, devono considerare i compensi professionali percepiti (sia in denaro sia in natura) in base al principio di cassa.

Dal punto di vista operativo, l'agevolazione consiste:

- non in relazione al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, nell'esonero dal versamento del saldo Irap, mentre resta dovuto il pagamento dell'acconto;
- in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, nell'esonero dal versamento della prima rata di acconto Irap.

Pertanto, i soggetti che hanno un periodo d'imposta coincidente con l'anno solare saranno esonerati dal versamento:

- del saldo Irap relativo al periodo d'imposta 2019 in scadenza il 30 giugno 2020;
- della prima rata di acconto Irap relativo al periodo d'imposta 2020 in scadenza il 30 giugno 2020.

FT 1/7

Va evidenziato che il D.L. 34/2020 rende "non dovuto" il versamento del saldo Irap del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, nel contempo confermando che resta comunque dovuto il versamento dell'acconto riferito allo stesso periodo. In altre parole gli acconti 2019 versati lo scorso anno per il 2019 sono dovuti. Pertanto, se non sono stati versati tali acconti, questi possono essere recuperati dall'Agenzia.

Infine può osservarsi che, stando all'applicazione letterale del disposto normativo, fra i soggetti che maggiormente potranno trarre vantaggio dal beneficio in questione vi saranno le imprese che sono state costituite nel corso del 2019 le quali, infatti, non essendo tenute al versamento di acconti Irap per il loro primo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, sembrano potersi trovare nella condizione di fruire, di fatto, dell'azzeramento dell'imposta regionale dell'anno 2019 in quanto per intero ascrivibile al saldo.

In relazione all'esonero del versamento degli acconti 2020, occorre anche sottolineare che la portata agevolativa della norma non è uguale per tutte le imprese e professionisti. Infatti, il beneficio varia in funzione delle dimensioni del contribuente:

- coloro che applicano gli Isa, ai sensi dell'articolo 58, D.L. 124/2019 (il c.d. collegato fiscale alla legge di bilancio 2020), devono versare gli acconti d'imposta in misura paritaria, pertanto il beneficio che otterranno sarà pari al 50% dell'imposta storica;
- chi non applica gli Isa, diversamente da quanto sopra, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, D.P.R. 435/2001, si vedrà riconoscere un'agevolazione pari al 40% dell'Irap dovuta per il periodo d'imposta precedente.

Da ultimo si sottolinea come la non debenza del primo acconto Irap non rappresenta un mero differimento che comporta un beneficio esclusivamente finanziario, ma si tratta di un vero e proprio abbuono; infatti, è stato espressamente previsto che l'importo non versato è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta.

Impatto in bilancio

Qualora il bilancio venga approvato successivamente alla data di entrata in vigore del D.L. 34/2020, occorre chiedersi se si debba alternativamente rilevare un minor accantonamento Irap in relazione al bilancio 2019, ovvero si debba rilevare una sopravvenienza attiva (non imponibile) nel 2020.

Il tema della contabilizzazione dello sconto Irap relativo al saldo 2019 non è ancora stato oggetto di analisi da parte dell'Oic, ma tra le 2 soluzioni proposte la prima pare quella maggiormente condivisibile (seppur vi sono elementi che giustifichino anche la seconda).

Evidentemente deve essere data una adeguata informativa in Nota integrativa circa le motivazioni della scelta effettuata in sede di redazione del bilancio d'esercizio.

IL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER IMPRESE

il Legislatore ha previsto l'erogazione di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita iva che svolgono attività d'impresa, di lavoro autonomo e che conseguono reddito agrario.

Con l'articolo 25, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) il Legislatore ha previsto l'erogazione di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita iva che svolgono attività d'impresa, di lavoro autonomo e che conseguono reddito agrario di cui all'articolo 32, Tuir.

È bene precisare che, ancorché i parametri di calcolo siano ancorati a uno specifico mese di riferimento, si tratta di un contributo a fondo perduto che ha l'obiettivo di fornire un ristoro economico "una tantum" a chi ha subito le limitazioni e i danni derivanti da Coronavirus.

I requisiti per poter ottenere il contributo sono quindi i seguenti:

- essere in possesso di partita Iva;
- non aver conseguito ricavi, compensi (valore reddituale) di importo superiore a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020 (entrata in vigore del D.L. Rilancio);
- aver avuto una riduzione del fatturato e dei corrispettivi (valore Iva) nel mese di aprile 2020 rispetto al corrispondente mese di aprile 2019 di almeno un terzo (in percentuale del 33,33%).

Il contributo spetta, anche in assenza dei requisiti di riduzione del fatturato sopra descritti, a coloro che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019. Si tratta in particolare di quanti, essendosi costituiti dopo il 30 aprile 2019 non hanno il dato per poter eseguire il confronto. Più dubitativa appare invece la situazione di coloro che si sono costituiti tra il 1° gennaio e il 30 aprile: per questi, pur essendo presenti entrambi i dati per operare il confronto, la norma permette comunque l'accesso al contributo senza dover eseguire il calcolo. Non è ancora stato chiarito se questi soggetti, laddove il conteggio porti a determinare un contributo in misura eccedente ai minimi previsti, possano adottare il metodo del confronto.

Per la determinazione dell'importo del contributo – calcolato sulla differenza tra i fatturati di aprile 2019 e aprile 2020 (base di calcolo) sono previste aliquote diverse a seconda della entità dei ricavi o dei compensi conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. Rilancio (tendenzialmente il 2019 per coloro che hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

In particolare:

- 20% per soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro;
- 15% per soggetti con ricavi e compensi superiori a 400.000 e non superiori a 1 milione di euro;
- 10% per soggetti con ricavi e compensi superiori a 1 milione di euro e non superiori a 5 milioni di euro.

Laddove il conteggio produca risultati inferiori, o nel caso dei soggetti esonerati dalla verifica dello scostamento (si tratta dei soggetti costituiti dal 1° gennaio 2019), sono in ogni caso previsti importi minimi di contributo pari a:

- 1.000 euro per le persone fisiche;
- 2.000 euro per le persone giuridiche.

Il contributo a fondo perduto non concorre né alla formazione del reddito né alla formazione della base imponibile Irap, né al rapporto previsto dagli articoli 61 (interessi passivi) e 109, comma 5 (costi promiscui), Tuir.

Le esclusioni

Il contributo, invece, non spetta:

- ai professionisti (con o senza Cassa di previdenza autonoma) e ai lavoratori dello spettacolo che abbiano diritto a percepire l'indennità mensile erogata dall'Inps per i mesi di marzo, aprile a maggio 2020;
- ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza telematica di richiesta del contributo.

La norma prevede che l'istanza per ottenere il contributo sia presentata in forma esclusivamente telematica all'Agenzia delle entrate con indicazione dei requisiti posti a base del calcolo.

L'istanza potrà essere alternativamente presentata:

- direttamente dal contribuente;
- da un intermediario telematico a cui il contribuente conferisce specifico incarico.

L'istanza andrà presentata entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura che dovrà essere stabilita dalla stessa Agenzia con un provvedimento direttoriale attuativo, ad oggi non ancora emanato.

Il contributo a fondo perduto verrà corrisposto direttamente dall'Agenzia delle entrate mediante accreditamento diretto sul conto corrente o postale intestato dal soggetto beneficiario e da questi precedentemente comunicato.

In caso di cessazione dell'attività successivamente alla percezione del contributo è previsto, in capo al firmatario dell'istanza telematica, l'obbligo di conservazione della documentazione contenente gli elementi per la determinazione del contributo stesso oltre che l'obbligo di esibizione a richiesta della medesima da parte degli organi verificatori.

Da ultima, ma non meno importante, la previsione recata dal comma 14 dell'articolo 25, Decreto Rilancio per cui nei casi di indebita percezione del contributo si applica la disposizione contenuta nell'articolo 316-ter, c.p. rubricato "Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato" la quale prevede la reclusione da 6 mesi a 3 anni (che sale da uno a quattro anni se il fatto è commesso da un pubblico ufficiale o da un incaricato di un pubblico servizio con abuso della sua qualità o dei suoi poteri) o la sanzione amministrativa che va da 5.164 euro a 25.822 euro quando la somma indebitamente percepita è pari o inferiore a 3.999,96 euro.

PREMI FISCALI PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE

Il Decreto Rilancio introduce un premio fiscale per le pmi che provvedono a rafforzare la propria situazione patrimoniale.

L'articolo 26, Decreto Rilancio introduce un premio fiscale per le pmi che provvedono a rafforzare la propria situazione patrimoniale; destinatari degli aiuti sono le società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, anche semplificata, società cooperative, aventi la sede legale in Italia, regolarmente costituite e iscritte nel registro delle imprese.

Risultano escluse le società svolgenti attività di intermediazione finanziaria e quelle che esercitano attività assicurative.

Gli aiuti sono subordinati all'autorizzazione della UE.

Le condizioni richieste

Le suddette società devono:

- presentare un ammontare di ricavi superiore a 5 milioni di euro. Nel caso in cui la società appartenga a un gruppo, si fa riferimento ai ricavi su base consolidata;
- avere subito, a causa del Covid-19, nei mesi di marzo e aprile 2020, una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi, rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, in misura non inferiore al 33%; nel caso in cui la società appartenga ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei citati ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi conseguiti all'interno del gruppo;
- avere deliberato ed eseguito, nel periodo dal 19 maggio al 31 dicembre 2020, un aumento di capitale a pagamento e integralmente versato.

Inoltre, è anche necessario verificare che la società:

- alla data del 31 dicembre 2019 non rientrasse nella categoria delle imprese in difficoltà;
- si trovi in situazione di regolarità contributiva e fiscale;
- si trovi in regola con le disposizioni vigenti in materia di normativa edilizia e urbanistica, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e della salvaguardia dell'ambiente;
- non rientri tra le società che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato gli aiuti ritenuti illegali o incompatibili dalla Commissione Europea;
- non si trova nelle condizioni ostative di cui all'articolo 67, D.Lgs. 159/2011;
- non abbia amministratori, soci e titolare effettivo nei confronti dei quali sia intervenuta condanna definitiva, negli ultimi cinque anni, per reati commessi in violazione delle norme per la repressione dell'evasione in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto nei casi in cui sia stata applicata la pena accessoria di cui all'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 7/2000.

Il credito di imposta per chi sottoscrive e versa l'aumento di capitale

Ai soggetti che effettuano conferimenti in denaro, in una o più società, in esecuzione dell'aumento del capitale sociale, spetta un credito d'imposta pari al 20%.

L'investimento massimo del conferimento in denaro sul quale calcolare il credito d'imposta non può eccedere 2.000.000 di euro.

Sussistono però 2 limiti:

- la partecipazione riveniente dal conferimento deve essere posseduta fino al 31 dicembre 2023;
- la distribuzione di riserve, di qualsiasi tipo, prima di tale data da parte della società oggetto del conferimento in denaro comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo del contribuente di restituire l'ammontare detratto, unitamente agli interessi legali.

L'agevolazione spetta all'investitore che ha una certificazione della società conferitaria che attesti di non aver superato il limite dell'importo complessivo agevolabile di cui al comma 20 ovvero, se superato, l'importo per il quale spetta il credito d'imposta.

Non possono beneficiare del credito d'imposta le società che controllano direttamente o indirettamente la società

conferitaria, sono sottoposte a comune controllo o sono collegate con la stessa ovvero sono da questa controllate.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo nonché, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione;
- concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

Il credito di imposta per la società che effettua l'aumento di capitale

Alle società che soddisfano le condizioni sopra richiamate, è riconosciuto, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale.

In ogni caso, il credito di imposta non può eccedere l'ammontare:

- di 120.000 euro, per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura;
- di 100.000 euro, per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli;
- di 800.000 euro, in tutti gli altri casi.

La distribuzione di qualsiasi tipo di riserve prima del 1° gennaio 2024 da parte della società ne comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo di restituire l'importo, unitamente agli interessi legali.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile in compensazione, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

Altre opportunità

Alle società che soddisfano ulteriori requisiti prescritti dalla norma è consentito beneficiare della sottoscrizione di obbligazioni o titoli di debito da parte di Invitalia, con possibilità di rimborso dopo 6 anni.

Per l'attuazione pratica della norma è atteso un decreto attuativo.

CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI NON ABITATIVE

Il Decreto Rilancio introduce un nuovo credito d'imposta per le locazioni di immobili di imprese e professionisti.

L'articolo 28, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) introduce un nuovo credito d'imposta per le locazioni di immobili di imprese e professionisti; va segnalato che rispetto al precedente bonus contenuto nell'articolo 65, D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia), il nuovo credito d'imposta presenta molte e significative differenze.

Il nuovo credito d'imposta

L'articolo 28, D.L. 34/2020 introduce il nuovo bonus destinato ai locatari degli immobili commerciali, concesso potenzialmente per tre mensilità.

Il primo aspetto che occorre notare della nuova disposizione è la più ampia platea degli immobili che conferiscono il diritto a fruire del bonus: su ogni tipologia di immobile può infatti essere calcolato il credito d'imposta, a patto che si tratti di un immobile diverso da quelli a destinazione abitativa. Il bonus quindi spetterà non solo ai negozi, ma anche ad uffici, capannoni, magazzini, laboratori artigianali, etc..

L'immobile può essere impiegato per qualunque tipo di attività economica, posto che la norma fa riferimento

all'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Il credito d'imposta interessa, oltre alle imprese, anche i lavoratori autonomi, così come gli enti non commerciali per gli immobili impiegati nell'attività istituzionale.

Il credito d'imposta, oltre alle locazioni strettamente intese, interessa anche altre fattispecie contrattuali: infatti, in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività, spetta il credito d'imposta nella misura del 30% dei relativi canoni pagati.

Si segnala che il bonus compete anche in relazione ai canoni di locazione finanziaria.

Sono poi agevolabili anche i canoni di concessione, aspetto che interessa particolarmente attività che conducono gli impianti sportivi di proprietà pubblica (si pensi, ad esempio, ai complessi natatori e simili).

Per fruire del beneficio è necessario che i canoni siano stati pagati.

I vincoli

Un punto importante da verificare riguarda un doppio requisito, la verifica dimensionale e la contrazione di fatturato:

- per la possibilità di beneficiare del bonus ex D.L. 34/2020 è infatti richiesto che il locatario presenti ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto; questo vale ad eccezione delle strutture ricettive, che possono beneficiare del credito d'imposta indipendentemente dal monte ricavi dichiarato nello scorso periodo d'imposta;
- il credito d'imposta è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno. Ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

La fruizione del bonus

Ad accomunare i 2 bonus va registrata la necessità che il canone sia stato pagato: mentre nel precedente bonus la necessità di pagamento del canone era stata imposta dall'Agenzia con al circolare n. 8/E/2020, nel presente bonus è la stessa norma a riconoscere il credito d'imposta solo con riferimento ai canoni che siano stati effettivamente pagati.

Il fatto che la norma di riferisca a un "importo versato nel periodo d'imposta 2020" sembra consentire la spettanza del credito anche ove i canoni (riferiti alle mensilità agevolate) avvenga successivamente rispetto alla scadenza contrattuale, purché il pagamento avvenga entro il 31 dicembre 2020 (facendo riferimento a soggetti per con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare). Tale vincolo non si legge nel chiarimento proposto dall'Agenzia per il bonus recato dal D.L. 18/2020, nel qual caso potrebbe essere agevolabile il canone di marzo anche se pagato nel 2021.

La questione non è trascurabile, considerando il fatto che molti conduttori hanno chiesto ai locatori moratorie nel pagamento dei canoni di locazione, per cui non è remota l'ipotesi per cui detti canoni potranno essere pagati il prossimo anno.

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (quindi nel modello Redditi 2021 per il periodo d'imposta 2020), ovvero in compensazione tramite modello F24 (occorrerà capire se sarà utilizzabile il codice tributo approvato per il credito d'imposta ex D.L. 18/2020, ovvero, come più probabile, ne sarà approvato uno specifico).

Da rammentare che il credito d'imposta introdotto dal D.L. 34/2020 non è cumulabile con il credito d'imposta previsto dal D.L. 18/2020, in relazione alle medesime spese sostenute. Evidentemente la sovrapposizione potrebbe verificarsi con riferimento al canone del mese di marzo; per tale mensilità il bonus può spettare solo con riferimento ad uno dei due provvedimenti.

Entrambi i crediti d'imposta richiamati possono essere oggetto di cessione ai sensi dell'articolo 122, D.L. 34/2020:

a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto e fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari di tali crediti d'imposta (ma lo stesso è previsto anche per i crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro ex articolo 120, nonché per quello riguardante la sanificazione e l'acquisto di DPI ex articolo 125), in luogo dell'utilizzo diretto, possono optare per la cessione, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

I cessionari utilizzano il credito ceduto anche in compensazione; tale credito deve essere usufruito dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente.

La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

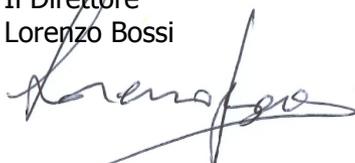
Tale opportunità non è però immediatamente utilizzabile, in quanto occorre attendere un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con il quale verranno definite le modalità attuative, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

Il confronto tra i bonus per le locazioni

Il confronto tra i bonus per le locazioni		
	Articolo 65, D.L. 18/2020	Articolo 28, D.L. 34/2020
Ammontare bonus	60% canone pagato	60% canone pagato
Aspetto soggettivo	Imprese	Imprese, professionisti e ENC (anche per attività istituzionale)
Requisito dimensionale	NO	Ricavi 2019 max 5 milioni (eccezione alberghi)
Tipologia immobile	C/1	Qualunque (purché non abitativo)
Fattispecie contratto	Locazioni	Locazioni, leasing, contratti di servizi, affitto azienda e concessioni
Mesi di fruizione	Marzo	Marzo Aprile Maggio (aprile maggio giugno per attività stagionali)
Requisito	Soggetti diversi da allegato 1 e 2, DPCM 11 marzo 2020	Riduzione fatturato mensile almeno 50% rispetto all'anno precedente

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore
Lorenzo Bossi



FT 7/7