

CIRCOLARE N. 910

## D.L. n. 73 del 25 maggio 2021 c.d. “Decreto Sostegni-bis” – altre misure per le imprese

*Il “Decreto Sostegni-bis” (D.L. 25 maggio 2021 n. 73) entrato in vigore il 26.05.2021, ha previsto nuove misure per le imprese e gli esercenti arti e professioni. Tra queste, una nuova ACE, disposizioni in materia di **Recupero I.V.A. sui crediti non riscossi nelle procedure concorsuali** e modifiche alle modalità di utilizzo del **credito di imposta per investimenti in beni strumentali**.*

### ACE “innovativa” 2021

Il “Decreto Sostegni-bis” ha previsto una specifica disciplina finalizzata alla patrimonializzazione delle imprese, c.d. ACE “innovativa” (art. 19 D.L. 73/2021).

Per il **periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020** (periodo d’imposta 2021 per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare), ai fini della determinazione dell’ACE, **alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d’imposta precedente**, è applicabile **l’aliquota del 15%**.

È stato inoltre precisato, che per il periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (periodo imposta 2021):

- gli incrementi di capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d’imposta (01.01.2021 per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare);
- la variazione di capitale proprio rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro indipendentemente dall’importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.

La nuova ACE, oltre alla **deduzione dal reddito** può essere alternativamente fruita tramite riconoscimento di un **credito di imposta** da calcolarsi applicando al rendimento nozionale le aliquote IRPEF/IRES di cui agli artt. 11 e 77 del TUIR, del periodo d’imposta 2020. Il credito d’imposta è **utilizzabile in compensazione** ex art 17 D.Lgs 241/97 **senza limiti di importo**, previa comunicazione all’Agenzia delle Entrate dal giorno successivo a quello di avvenuto versamento del conferimento in denaro o dal giorno successivo alla rinuncia o alla compensazione di crediti ovvero dal giorno successivo alla delibera dell’assemblea di destinare, in tutto o in parte, a riserva l’utile di esercizio; inoltre **può essere chiesto a rimborso** ovvero **ceduto** ad altri soggetti.

#### *Clausola di salvaguardia*

In caso di fruizione dell’ACE “innovativa” nel periodo d’imposta 2021, è stato previsto un **meccanismo di recupero** se l’incremento del capitale proprio non viene mantenuto, nei due periodi d’imposta successivi (2022 e 2023).

## Meccanismo di recupero

per ACE fruita tramite <b>credito di imposta</b>	per ACE fruita tramite <b>deduzione dal reddito imponibile</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- qualora la differenza tra la <u>variazione in aumento del capitale proprio</u> riferita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e quella riferita al periodo d'imposta precedente risulti <u>inferiore</u> agli incrementi sui quali si è usufruito del credito d'imposta, tale <b>credito è restituito in proporzione</b> a tale minore importo.</li> <li>- qualora <u>nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021</u> la variazione in aumento del capitale proprio risulti <u>inferiore</u> rispetto a quella del periodo precedente, il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo.</li> <li>- qualora nel <u>secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021</u> la variazione in aumento del capitale proprio risulti <u>inferiore</u> rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è restituito in proporzione alla differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio riferita al secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 rispetto a quella riferita al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, al netto dell'eventuale credito d'imposta restituito nel periodo d'imposta precedente. Ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui ai periodi precedenti non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- qualora la <u>variazione in aumento del capitale proprio</u> del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021 risulti <u>inferiore</u> rispetto a quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, <b>il reddito complessivo</b> dell'imposta sui redditi <b>è aumentato</b> di un ammontare pari al 15% della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso;</li> <li>- qualora <u>nel secondo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021</u> la variazione in aumento del capitale proprio risulti <u>inferiore</u> rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2021, il reddito complessivo dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15% della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021 e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso, al netto dell'eventuale aumento del reddito complessivo dell'imposta sui redditi effettuato nel periodo d'imposta precedente. Ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui ai periodi precedenti non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.</li> </ul>

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia dell'Entrate da adottarsi entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del "Decreto Sostegni-bis", verranno definite le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione nonché le modalità attuative per la cessione del credito.

Il credito di imposta deve essere indicato in dichiarazione dei redditi e non concorre alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui all'art. 109 c. 5 del TUIR.

### Recupero I.V.A sui crediti non riscossi nelle procedure concorsuali

Il "Decreto Sostegni-bis" ha modificato l'art. 26 del D.P.R. 633/1972.

In particolare la nuova formulazione consente l'**emissione della nota di variazione in diminuzione** ai fini I.V.A. **a partire dalla data** :

- in cui in cessionario committente **è assoggettato a una procedura concorsuale**;
- del decreto che **omologa un accordo di ristrutturazione** dei debiti di cui all'articolo 182-bis della L.F.;
- di **pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato** ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), della L.F.

Il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale:

- alla data della sentenza dichiarativa di fallimento;

- alla data del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- alla data di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- alla data del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria per le grandi imprese in crisi.

Il cedente/prestatore non deve dunque più attendere il termine della procedura concorsuale per il recupero dell'I.V.A, ma può emettere la nota variazione in diminuzione e detrarre la relativa I.V.A, al più tardi nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la **procedura concorsuale viene avviata**.

Si precisa che la nuova disposizione si applica alle sole procedure concorsuali **avviate successivamente dell'entrata in vigore** del "Decreto Sostegni-Bis"- **26.05.2021**.

### **Credito di imposta per investimenti in beni strumentali – modifiche alle modalità di utilizzo**

La Legge di Bilancio 178/2020, per le imprese e gli esercenti arti e professioni, ha previsto un credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi ([Cfr. Circolare di Studio n. 874 del 15.01.2021](#)).

Il "Decreto Sostegni-bis" ha stabilito che, per gli **investimenti in beni strumentali materiali**, diversi da quelli di cui [all'Allegato A, Legge n. 232/2016](#), effettuati a decorrere dal 16.11.2020 e fino al 31.12.2021, anche ai soggetti con un volume di ricavi/compensi **non inferiori a 5 milioni di euro** è data la possibilità di utilizzabile il credito d'imposta in **un'unica quota annuale**.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti  
STUDIO PENTA