



Contributi e crediti per Emergenza Coivd-19

la contabilizzazione e l'esposizione in bilancio 2020

Programma:

- 1) I contributi a fondo Perduto ex art. 25 D.L. 34/2020 e successivi interventi;
- 2) Credito d'imposta “adeguamento ambienti di lavoro” e “sanificazione ed acquisto DPI”;
- 3) Credito di imposta locazioni ad uso non abitativo;
- 4) Cancellazione saldo IRAP 2019 e primo acconto IRAP 2020.



Contributi a Fondo Perduto

Riferimenti Normativi:

- 1) Art. 25 D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio);
- 2) Art. 1 D.L. 137/2020 (Decreto Ristori);
- 3) Artt.1 – 2 D.L. 149/2020 (Decreto Ristori-Bis);
- 4) Art. 1 D.L. 154/2020 (Ristori-Ter);
- 5) Art. 6 D.L. 157/2020 (Ristori – Quater);
- 6) Art. 2 D.L. 172/2020 (Decreto Natale).



Art. 25 D.L. 34/2020

Il D.L. Rilancio ha previsto l'erogazione di un contributo a fondo perduto per sostenere gli operatori economici danneggiati dalla crisi da Covid-19.

Requisiti soggettivi:

1) Soggetti titolari di partita IVA che esercitano:

- Attività di impresa
- Lavoro Autonomo
- Titolari di reddito agrario

2) Che avevano conseguito nell'anno di imposta precedente a quello di entrata in vigore D.L. **Ricavi Compensi < 5.000.000 €**

3) **In presenza di almeno uno dei seguenti requisiti:**

a) Ammontare fatturato e corrispettivi aprile 2020 < 2/3 ammontare fatturato e corrispettivi aprile 2019;

b) Aver iniziato l'attività a partire 1° Gennaio 2019 (non richiesto calo fatturato);

c) Avere domicilio fiscale o sede operativa in comuni colpiti da eventi calamitosi, con Stato di emergenza in atto alla data del 31 Gennaio 2020 (non richiesto calo fatturato).

Entità del Contributo

Il Contributo era determinato nel seguente modo:

$$[(Ft + \text{corr. apr. 2019}) - (Ft + \text{corr. apr. 2020})] \times \% \text{ di riferimento}$$

(contributo minimo 1.000 € o 2.000 €)

Fatturato/compensi periodo imposta precedente entrata vigore D.L. 34/2020	Percentuale di riferimento
Ft/compensi \leq 400.000 €	20%
400.000 < Ft/compensi \leq 1.000.000	15%
1.000.000 < Ft/compensi < 5.000.000	10%

Per soggetti sub b) e c) in assenza calo Ft 33% contributo minimo:

A) 1.000,00 persone fisiche

B) 2.000,00 altri soggetti



Erogazione contributo

Requisito Oggettivo:

Per accedere al contributo era necessario inviare apposita istanza tramite i canali telematici dell'AdE.

(finestra temporale generale 15/06/2020 – 13/08/2020)

Erogazione: Contributo erogato da AdE sul c/c indicato nell'istanza.

Successivi interventi

Successivi interventi normativi (rif. slide 1) hanno riproposto il contributo a fondo perduto **ma solo** nei confronti di determinati soggetti.

New: Eliminazione requisito ricavi 2019 < 5.000.000

Con conseguente riapertura termini presentazione istanze per i soggetti esclusi da art 25 D.L. 34/2020.
(finestra temporale 20/11/2020- 15/01/2021)

Importo: *(contributo calcolato sensi art. 25) x (percentuale individuate agli allegati D.L ristori Ristori – bis – ter - quater)*

Erogazione: Contributo erogato da AdE in maniera automatica ai beneficiari del 1° contributo a fondo perduto.



Natura del Contributo e rilevazione contabile

OIC 12 (*composizione e schemi di bilancio*) par. 56

“ f) Contributi in conto esercizio

*Sono dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A5. Deve trattarsi **di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica** o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri.[...]. I contributi in conto esercizio sono rilevati nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli, che può essere anche successivo all'esercizio al quale essi sono riferiti. [...]*”

Circolare 15/E/2020 Agenzia delle Entrate

“ Sul piano contabile tale contributo a fondo perduto costituisce un contributo in conto esercizio, in quanto erogato ad integrazione di mancati ricavi registrati dal contribuente a causa della crisi causata dalla diffusione del COVID-19. In considerazione di ciò, in applicazione del principio contabile OIC 12, il contributo sarà rilevato nella voce A5 del Conto Economico [...]”

Pertanto:

Ai sensi dello schema di Conto Economico ex. Art. 2425 c.c, rilevazione in A.5 (altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio)



Momento della rilevazione contabile

I contributi in conto Esercizio devono essere rilevati per **competenza**, ovverosia nell'esercizio in cui matura il diritto a percepire il contributo, a prescindere dalla sua effettiva erogazione (manifestazione finanziaria).

Per capire quale sia il momento della rilevazione contabile dobbiamo analizzare i seguenti casi:

- 1) Contributo percepito a seguito di presentazione dell'Istanza;

- 2) Contributo erogato automaticamente dall'Agenzia delle Entrate.



Erogazione a seguito di presentazione dell'istanza

A seguito della presentazione del modello per la richiesta del Contributo
L'Agenzia delle entrate provvedeva :

1) Eseguire controlli **formali** sul contenuto dell'Istanza (C.F., P.IVA attiva, compilazione campi obbligatori) rilasciando una ricevuta:

- a) di “scarto” se il controllo dava esito negativo;
- b) di “presa in carico” se il controllo dava esito positivo.

2) Eseguire un controllo più approfondito (controllo coerenza di alcuni dati, coincidenza C.F con IBAN indicato), anche in questo caso il risultato veniva comunicato con una ricevuta:

- a) di “scarto”, esito negativo del controllo
- b) di “accoglimento” dell'istanza e l'esecuzione del mandato di pagamento.



Erogazione a seguito di presentazione dell'Istanza

La **certezza del diritto a percepire il contributo** si aveva con la ricevuta di **“accoglimento”**, ed è dunque questo il momento nel quale effettuare la rilevazione contabile.

Scritture rilevazione Contributo: Ricevimento istanza **accoglimento** 20 Luglio

	20/07		
Crediti tributari - c/contributo f.do perduto (C.II.5-bis)	a	Altri Ricavi – contributi in conto esercizio (A.5)	5.000,00

Scritture erogazione Contributo:

Banca (C.IV.1)	a	Crediti tributari - c/contributo f.do perduto (C.II.5-bis)	5.000,00
-------------------	---	---	----------



Erogazione Automatica da parte Agenzia delle Entrate

In questo caso ai soggetti che:

- 1) avevano già beneficiato del contributo in precedenza;
- 2) esercitavano attività con codice ATECO presente negli allegati dei vari Decreti “Ristori”.

L'Agenzia delle Entrate, non inviava alcuna ricevuta di accoglimento, ma provvedeva all'erogazione automatica del contributo sul c/c indicato nell'istanza inviata a suo tempo.

Alcuni ritengono che, in tale circostanza, la contabilizzazione debba avvenire al momento dell'accredito del contributo sul c/c (momento di effettiva certezza del diritto alla percezione).

Contabilizzazione alla data di accredito:

<u>Banca</u>	a	<u>Altri ricavi e proventi - Contributi in conto esercizio</u>	5.000,00
--------------	---	--	----------



D.L. 172/2020 e la rilevazione contabile

D.L. 172/2020 (D.L. Natale), entrato in vigore il 19/12/2020 prevedeva un contributo a fondo perduto per i soggetti riportati nell'Allegato 1 al D.L. (codice attività 56, attività dei servizi di ristorazione) la cui erogazione risultava essere automatica.

La norma al comma 2 riportava quanto segue:

“2. Il contributo a fondo perduto spetta esclusivamente ai soggetti che hanno già beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, che non abbiano restituito il predetto ristoro, ed è corrisposto dall'Agenzia delle entrate mediante accreditamento diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo.”

Nel caso in cui il contribuente accerti il possesso dei seguenti requisiti:

- A) eserciti attività prevalente con codice ATECO rientrante nella categoria 56,
- B) abbia ottenuto il contributo in base all'art 25 del D.L. 34/2020 (D.L. Rilancio),

a parere di chi scrive dovrà contabilizzare il contributo già nel 2020, con contropartita la voce “Crediti v/Erario”, poiché la certezza del diritto di percepire il contributo, si manifesta in tale esercizio.



Bonus Adeguamento Ambienti di Lavoro

Riferimento Normativo

Art. 120 D.L. 34/2020
(D.L. Rilancio)

Soggetti Beneficiari:

Esercenti: attività di impresa
Arti e professioni
In luoghi aperti al pubblico
(all.1)

Associazioni;
Fondazioni;
Altri enti privati;
ETS

Tipologia Aiuto:

Credito di imposta nella
misura del 60% delle spese
sostenute nell'anno 2020

Limite spesa. 80.000,00

Credito max: 48.000,00

Spese agevolabili:

Interventi agevolabili:
- quelli necessari far
rispettare prescrizioni
sanitarie;
- misure per contenere virus

Esempio Interventi:
- Rifacimento spogliatoi,
mense, spazi comuni;
- realizzazione spazi medici;
- acquisto arredi.

Investimenti agevolabili:
- connessi ad attività
innovative

Esempio Investimenti:
- tecnologie per svolgere
attività lavorativa;
-apparecchiature per
controllo temperatura
dipendenti (termoscanner)



Bonus per sanificazione ed acquisto DPI

Riferimento normativo: Art. 125 D.L. 34/2020
(D.L. Rilancio)

Soggetti Beneficiari:	- Imprese e lavoratori autonomi	- Enti non commerciali (compresi ETS, enti religiosi riconosciuti)
Tipologia di aiuto:	Credito di imposta nella misura del 60% delle spese sostenute nel 2020.	Limite di spesa: 60.000,00 € Credito max (potenziale): 36.000,00 €
Spese agevolabili:	- Sanificazione degli ambienti di lavoro; - Sanificazione strumenti utilizzati attività; - Acquisto DPI (mascherine, guanti, tute protettive etc..) conformi normativa UE	- Acquisto prodotti detergenti e disinfettanti - Acquisto di dispositivi per garantire distanza interpersonale (barriere, pannelli protettivi) incluse le spese di installazione



Utilizzo dei crediti adeguamento e DPI

Requisito oggettivo per fruire dei crediti:

Invio di comunicazione tramite modello definito con Prov. 10/07/2020
Agenzia delle Entrate.

Nella comunicazione dovevano essere inserite:

- a) le spese sostenute fino al mese precedente l'invio della comunicazione;
- b) le spese che si preventivava di sostenere dalla data di presentazione della comunicazione sino al 31/12/2020.

N.B.:

Le spese da riportare nel modello, per i soggetti in contabilità **ordinaria**, sono quelle che devono essere imputate all'esercizio in corso al 31/12/20 secondo il criterio della **Competenza economica**.



Utilizzo dei crediti adeguamento e DPI - 2

Credito	presentazione	Utilizzo	Cessione del credito
Art. 120 (adeguamento ambienti di lavoro)	- Comunicazione, presentazione dal 20/07/2020 al 31/05/2021	- Utilizzo del credito in compensazione a partire da 01/01/2021 fino al 30/06/2021 (<u>dopo modifiche Legge Bilancio 2021</u>)	- Cessione anche parziale del credito ad altri soggetti entro il 30/06/2021 (<u>dopo modifiche Legge di Bilancio 2021</u>)
Art. 125 (sanificazione ed acquisto DPI)	- comunicazione, presentazione Dal 20/07/2020 Al 07/09/2020	- In dichiarazione relativa periodo cui sostenuta spesa - In compensazione Mod.F24 (dal giorno successivo pubblicazione Prov. AdE di determinazione ammontare credito)	- Cessione anche parziale del credito ad altri soggetti, previa comunicazione Agenzia Entrate. (fino al 31/12/21)



Natura contabile dei crediti di imposta

I crediti di imposta ex art. 120 e 125 possono essere inquadrati alternativamente come:

A) **Contributi in conto esercizio**, riferimento OIC 12 par. 56, se riconosciuto al fine di sostenere spese correnti.

*“[...]Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell’attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di **riduzione dei relativi costi ed oneri** [...]”*

Crediti v/Erario (C.II.5-bis)	a	Contributi in conto esercizio (A.5)	1.200,00
----------------------------------	---	--	----------

B) **Contributi in conto impianti**, se legati ad investimenti in beni strumentali ammortizzabili, riferimento OIC 16 (*immobilizzazioni materiali*) par. 86 – 87 – 88, OIC 24 (*immobilizzazioni immateriali*) par. 85 – 86 – 87.

*“86. I contributi in conto impianti sono somme erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali, **commisurati al costo delle medesime**. Sono contributi per i quali la società beneficiaria può essere vincolata a mantenere in uso le immobilizzazioni materiali cui essi si riferiscono per un determinato tempo, stabilito dalle norme che li concedono.*

I contributi in conto impianti sono riferiti e commisurati al costo dei cespiti e come tali partecipano direttamente o indirettamente alla formazione del risultato dell’esercizio secondo il criterio della competenza.”



Contributi in conto impianti artt. 120 e 125 D.L. 34/2020

Ai sensi del paragrafo 88 del Principio Contabile OIC 16 (oppure OIC 24 par. 87), i contributi devono essere rilevati in C.E. secondo un criterio **sistematico, gradualmente secondo la vita utile del cespite.**

Ciò può avvenire secondo due metodologie alternative:

- 1) **Metodo Indiretto**: Il contributo viene rilevato in C.E. alla voce A.5 (altri ricavi e proventi), e rinviato per competenza agli esercizi successivi tramite l'iscrizione di "Risconti Passivi";
- 2) **Metodo Diretto**: Il contributo viene portato a diretta diminuzione del costo del cespite cespite cui si riferisce.



contributo in conto impianti

metodo indiretto

La Beta Srl ha acquistato il 13 marzo un impianto di sicurezza del valore di 2.000,00 €, il bene risulta ammortizzabile in 5 anni.

Per tale acquisto usufruisce del credito di imposta ex art. 120 D.L. 34/2020.

Metodo Indiretto: contributo rilevato in A.5 C.E. e rinviato per competenza agli esercizi successivi, attraverso la rilevazione di “risconti passivi”.

Crediti v/Erario (C.II.5-bis)	a	Altri ricavi e proventi (A.5)	1.200,00
-----------------------------------	---	----------------------------------	----------

La quota di contributo di competenza in ciascun esercizio è pari a 240,00 €, Occorrerà rinviare agli esercizi successivi la quota di € 960,00.

	31/12/2020		
Altri ricavi e proventi (A.5)	a	Risconti passivi (E)	960,00

	31/12/2020		
Amm.to Impianti	a	F.do amm. Impianti	400,00



contributo in conto impianti

metodo indiretto

La Beta Srl ha acquistato il 13 marzo un impianto di sicurezza del valore di 2.000,00 €, il bene risulta ammortizzabile in 5 anni.

Per tale acquisto usufruisce del credito di imposta ex art. 120 D.L. 34/2020.

Metodo Indiretto: contributo rilevato in A.5 C.E. e rinviato per competenza agli esercizi successivi, attraverso la rilevazione di “risconti passivi”.

Crediti v/Erario (C.II.5-bis)	a	Altri ricavi e proventi (A.5)	1.200,00
-----------------------------------	---	----------------------------------	----------

La quota di contributo di competenza in ciascun esercizio è pari a 240,00 €, Occorrerà rinviare agli esercizi successivi la quota di € 960,00.

	31/12/2020		
Altri ricavi e proventi (A.5)	a	Risconti passivi (E)	960,00

	31/12/2020		
Amm.to Impianti	a	F.do amm. Impianti	400,00



Contributi in conto impianti *metodo diretto*

Con i dati dell'esempio precedente, la rilevazione contabile secondo il **metodo diretto** sarà la seguente:

Impi. e macch.

a

Deb. V/fornitori

2.000,00

Deb. V/fornitori

a

Banca

2.000,00

Crediti v/Erario

a

Impianti e macchinari

1.200,00

Ammortamento

a

F.do amm. Imp.e macch.

160,00

La rilevazione contabile

Rif. OIC 12 par. 56 (contributi in conto esercizio):

“[...] I contributi in conto esercizio sono rilevati nell’esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli, che può essere anche successivo all’esercizio al quale essi sono riferiti. [...]”

Rif. OIC 16 par. 87, OIC 24 par. 86 (contributi in conto impianti):

“87. I contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. Si iscrivono infatti in bilancio quando si tratta di contributi acquisiti sostanzialmente in via definitiva.



La rilevazione contabile - 2

Requisito Oggettivo per usufruire dei crediti di imposta è l'invio della comunicazione approvata con Prov. 10/07/2020.

Credito ex art. 120 (per spese sostenute ante invio): il credito in oggetto era un credito “certo” nell'ammontare.

La rilevazione contabile si ha con la ricezione della ricevuta attestante “la presa in carico”, a seguito dell'invio della comunicazione; Impostazione ricavabile anche dal Prov. 259854/2020 01/07/20 AdE.

Credito ex art. 125 (per spese sostenute ante invio): Il credito era un credito “non certo”.

La contabilizzazione doveva avvenire a seguito del Provvedimento di cui sopra, ciò nel rispetto sia del OIC 12 par. 56 (oppure OIC 16 par.87) che della definizione della voce “crediti tributari” ai sensi del OIC 25 par.18, pertanto:

A) Prov. 11/09/2020 percentuale comunicata 15,6423%, (credito pari al 9,38% delle spese);

B) Prov. 16/12/2020 percentuale comunicata 47,1617%, (credito pari 28,29% delle spese);

Le somme a seguito dei Provvedimenti, di cui sopra, sono visualizzabili sul cassetto fiscale del Contribuente.

Spese preventivate: I crediti dovranno, di volta in volta, essere incrementati in funzione del sostenimento delle spese “preventivate”, individuate secondo il criterio di competenza.

Natura contabile dei crediti ex artt. 120 – 125 (*tesi minoritaria*)

Una tesi minoritaria afferma che i crediti ex art. 120 e 125 D.L. 34/2020 sono da riportarsi in “avere” alla voce 20) del Conto Economico “ Imposte sul reddito di esercizio, correnti differite e anticipate”.

La ratio di quanto sopra risiede in un passaggio dell'OIC 25 “*imposte sul reddito*”, di cui al paragrafo 24:

“I debiti tributari sono iscritti al netto di acconti, di ritenute d'acconto subite e crediti d'imposta, se compensabili in base a quanto stabilito dal paragrafo 33, tranne nel caso in cui ne sia richiesto il rimborso”

Tale interpretazione non tiene conto di quanto definito dall'OIC 12 in relazione ai contributo in conto esercizio, ovvero sia la natura di provento destinato a ristorare l'impresa dei costi sostenuti al fine di adeguare o sanificare gli ambienti di lavoro.

*“[...]Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di **riduzione dei relativi costi ed oneri** [...]”*

Ne tanto meno tiene di conto della definizione di contributo in conto impianti come vista precedentemente.



Credito di imposta locazioni ad uso non abitativo

Riferimenti normativi:

- 1) Art. 65 D.L. 18/2020 (D.L. Cura Italia);
- 2) Art. 28 D.L. 34/2020 (D.L. Rilancio);
- 3) Artt. 8, 8-bis D.L. 137/2020 (D.L. Ristori);
- 4) Legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio);

Art. 65 D.L. 18/2020

Requisito Soggettivo	-Esercenti attività di impresa, (escluse le attività considerate essenziali All. 1-2 DPCM 11/03/2020)
Requisiti oggettivi	Immobili rientranti nella categoria catastale C/1 (negozi e botteghe)
Riferimento canone locazione	Mese di marzo
Entità del credito di imposta	60% dell'ammontare canone di locazione
Utilizzazione del credito	-Compensazione F24 dal 25/03/2020. -Cessione a terzi.



Art. 28 D.L. 34/2020 (aspetti generali)

Requisito soggettivo

Esercenti:

- attività di impresa;
- arti e professioni;
- enti non commerciali (inclusi ETS)
- Ricavi/compensi 2019 \leq 5 mln
- Riduzione del fatturato/corrispettivi del 50% relativo a ciascun mese agevolabile rispetto ai medesimi mesi 2019

Ambito applicazione:

- canoni locazione/sublocazione
- canoni leasing (operativo – circ. AdE 14/E 2020 par.3)
- canoni concessione

Di immobili uso non abitativo destinati a:

- Svolgimento attività industriale, commerciale artigianale, agricola, di interesse turistico
- Esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo
- Svolgimento attività istituzionale per enti non commerciali

Altresì ricompresi:

- Canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse;
- canoni di affitto di azienda;

COMPENSIVI DI ALMENO UN IMMOBILE AD USO NON ABITATIVO

Riferimento mesi agevolabili	<ul style="list-style-type: none">- marzo – aprile – maggio - giugno 2020 (generalità dei casi)- strutture turistico ricettive: aprile – maggio – giugno – luglio 2020
Entità del credito di imposta	<ul style="list-style-type: none">- 60% ammontare canone:<ul style="list-style-type: none">- Locazione;- Leasing;- concessione.- 30% ammontare canone:<ul style="list-style-type: none">- contratti di servizi a prestazioni complesse;- affitto d'azienda.
Modalità di utilizzo:	<ul style="list-style-type: none">- utilizzabile compensazione modello F24;- utilizzabile dichiarazione redditi relativa periodo di imposta sostenimento spesa;- ceduto a terzi.



Credito imposta immobili ad uso non abitativo - successivi interventi

Così come per il contributo a fondo perduto anche il credito d'imposta in oggetto è stato riproposto nei confronti di determinati soggetti, che hanno subito restrizioni all'esercizio attività o chiusure dai DPCM, emanati per contrastare la seconda ondata.

Alcune novità:

- proroga per i mesi di ottobre, novembre e dicembre (soggetti All. 1 e 2 D.L. 137/2020);
- eliminazione requisito del volume dei ricavi ≤ 5 mln periodo imposta precedente.

Legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di bilancio 2021):

- estensione del credito per i mesi da gennaio ad aprile 2021 per le attività turistico ricettive.



Natura contabile del credito

Anche in questo caso tali crediti di imposta vengono considerati “contributi in conto esercizio” (OIC 12), poiché diretti alla riduzione di costi relativi all'attività caratteristica.

L'esposizione in bilancio, come precedentemente visto, dovrà avvenire alla voce A.5 del C.E. con separata indicazione degli stessi, ed in contropartita la voce “*crediti tributari*”

Requisito oggettivo:

Del credito si può usufruire **a seguito del pagamento** del canone di locazione relativo ai mesi oggetto di agevolazione. Non occorre alcuna comunicazione all'AdE.

Rilevazione:

Posta la presenza di tutti i requisiti:

Il periodo di competenza in cui rilevare il credito è quello in cui è avvenuto il pagamento del canone, poiché è in tale esercizio che il soggetto acquisisce la certezza del diritto a percepire il contributo stesso.

ESEMPIO

- 1) Alfa S.r.l. svolge attività di ristorazione con somministrazione codice ATECO 56.10.11, in immobile concesso in locazione da Beta S.r.l., il canone mensile di € 2.000,00 è da pagarsi in via anticipata il 10 di ogni mese.
- 2) Il 10 novembre Alfa Srl paga il canone di locazione relativo al medesimo mese.
- 4) Il fatturato di Alfa relativo al mese di novembre 2020 è pari a 20.000€, mentre quello di novembre 2019 risultava essere di 53.000 €.

Check List credito imposta locazioni ex D.L. Ristori

Mese: <u>Novembre</u>	specifica	si	no
Codice Ateco: (All. 1)	56.10.11	X	
Codice ateco: (All. 2 +zona rossa)	-	-	-
Calo fatturato (50%)	62%	x	
Pagamento canone locazione	10 Novembre	x	

Accertata la presenza dei requisiti sarà possibile rilevare il credito di imposta in contabilità, ai sensi di quanto previsto dai principi contabili OIC 12 par. 56 e OIC 25 par.18

Crediti v/erario	a	Altri ricavi e proventi	1.200,00
------------------	---	-------------------------	----------

Il 16/12 la Alfa S.r.l. provvede a compensare parzialmente il debito verso INPS per il mese di novembre pari ad € 1.600,00.

			Parz.	Tot.
Deb v/Inps	a	diversi		
		Crediti v/erario	1.200,00	1.600,00
		Banca	400,00	

Qualora la Alfa S.r.l. voglia utilizzare il credito di imposta in dichiarazione dei redditi per compensare il debito relativo al saldo IRES, secondo quanto previsto dall'OIC 25 par. 23, 24 e 33 la rilevazione da eseguire sarà la seguente:

Ires dell'esercizio	a	diversi		10.000,00
		Crediti v/erario	1.200,00	
		Acconti IRES	5.000,00	
		Deb. Tributari	3.800,00	

La cessione dei crediti

L'art. 122 D.L. 34/2020 ha previsto la possibilità di cessione (anche parziale) a terzi dei crediti sin qui analizzati (procedure adottate con Provv. 10/07/2020).

La cessione nella generalità dei casi deve essere comunicata dal CEDENTE, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, con apposito modello;

L'accettazione deve avvenire da parte del CESSIONARIO, tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Utilizzo del credito da parte del cessionario secondo le medesime modalità del cedente.

La cessione aspetti contabili

La cessione può avvenire:

A) ***ad un valore pari valore nominale del credito di imposta:***

Alfa S.r.l. cede il credito di imposta "locazione" alla Beta S.r.l. a scomputo parziale del canone di Gennaio 2021.

Debiti v/locatore	a	Diversi		
		Crediti tributari	1.200,00	
		Banca	800,00	
				2.000,00

B) ***Ad un valore inferiore al valore nominale (€ 1.000,00).***

Diversi	a	Diversi		
Debiti v/locatore			2.000,00	
Altri oneri finanziari			200,00	
(C.17))				
		Crediti tributari	1.200,00	
		Banca	1.000,00	

La cessione aspetti contabili - 2

Dal lato del locatore, Beta S.r.l., le scritture contabili saranno le seguenti (caso 2):

Diversi	a	Crediti v/locatario		2.000,00
Banca			1.000,00	
Crediti tributari			1.000,00	

Il credito non essendo un credito generato, verrà iscritto al costo sostenuto per l'acquisto.

La beta S.r.l. utilizza, il 16/02/21, il credito per compensare il debito IVA del mese di gennaio pari ad Euro 1.500,00

Debiti v/erario	a	Diversi		1.500,00
		Crediti tributari	1.000,00	
		Banca	300,00	
		Proventi diversi	200,00	
		(C.16d)		

Rilevazione del provento finanziario al momento dell'utilizzo del credito.



La cessione aspetti contabili - 3

Il provento da cessione della Beta S.r.l. andrà contabilizzato alla voce C.16d del C.E.
(bozza – Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione bonus fiscali. OIC)

Con circolare 14/E/2020 l'Agenzia delle Entrate al par. 6 ha affermato l'imponibilità della "sopravvenienza attiva"

L'onere finanziario della Alfa S.r.l. andrà contabilizzato alla voce C17 del C.E.
Dubbi sulla deducibilità o meno dell'onere finanziario.

N.B.: l'utilizzazione da parte del cessionario:

A) cessione del credito entro l'anno in cui è avvenuta la 1^a cessione;

B) in compensazione nel Mod. F24;

C) l'eventuale credito inutilizzato al 31/12 non può essere ceduto/riportabile, possibile utilizzo in dichiarazione nel Mod. per crediti inutilizzati relativi a cessioni avvenute 2020. (es. Mod redditi 2021 periodo imposta 2020).



L' Irrilevanza ai fini IRPEF/IRES ed IRAP

In sede di conversione del D.L. 137/2020 è stato introdotto un emendamento che

Prevede l'irrilevanza fiscale “*di tutte le somme (contributi e indennità di qualsiasi natura) ricevute in via eccezionale, a seguito dell'emergenza epidemiologica, dagli **esercenti attività di impresa, arte o professione nonché dai lavoratori autonomi**: è, infatti, sancito che gli aiuti Covid-19 disposti a partire dalla dichiarazione dello stato di emergenza sul territorio nazionale (deliberazione 31 gennaio 2020), da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione:*

- non concorrono alla formazione dell'imponibile ai fini delle imposte sui redditi (Irpef e Ires)
 - non concorrono alla formazione del valore della produzione ai fini dell'Irap
- [...]

Pertanto anche il credito di imposta ex art. 120 D.L. 34/2020 (adeguamento ambienti di lavoro) NON concorre alla formazione dell'imponibile IRPEF/IRES, e del valore della produzione ai fini IRAP (a differenza di quanto chiarito, precedentemente, dall'Agenzia delle Entrate con circolare 20/E/2020).



Evidenza in dichiarazione dei redditi

Mod. SC2021

Data l'irrilevanza fiscale dei contributi a fondo perduto e dei crediti di imposta analizzati, dovranno essere effettuate delle “variazioni in diminuzione permanenti” in sede di dichiarazione dei redditi ai fini della corretta determinazione dell'Imponibile IRES ed IRAP.

Rigo RF55: Altre variazione in diminuzione

Quadro RF
(Reddito d'impresa in regime di contabilità ordinaria)

Cod.83:
Contributi a F.do Perduto

Cod. 84:
Contributi ed indennità che non concorrono alla formazione del reddito erogati a seguito emergenza Covid-19 diversi da quelli rigo precedente

Quadro RU
(Crediti di imposta)

Credito imposta sanificazione (art 125 D.L. 34/20)
Credito imposta adeguamento ambienti di lavoro (art. 120 D.L. 34/2020)

Cred. Negozi e botteghe (art. 65 D.L. 34/2020)
Credito imposta Locazioni uso non abitativo (art. 28 D.L. 34/2020)

La cancellazione del saldo Irap

Art. 24 D.L. 34/2020 ha previsto per soggetti che hanno conseguito nel 2019 ricavi/compensi inferiori ad € 250 mln:

- A) Cancellazione del saldo IRAP periodo di imposta in corso al 31/12/2019;
- B) Cancellazione della prima rata di acconto IRAP per periodo imposta successivo a quello in corso al 31/12/2019.

La cancellazione del saldo IRAP - 2

Documento FNC 5 giugno 2020 propendeva per la contabilizzazione della cancellazione del saldo IRAP nel bilancio 2019, sulla scorta OIC 29.

Mentre nelle situazioni in cui:

A) alla data di entrata in vigore del D.L. i bilanci erano già stati approvati;

B) nei casi in cui gli importi della cancellazione non fossero **rilevanti** (OIC 11 par. 36).

“36. Un’informazione è considerata rilevante quando la sua omissione o errata indicazione potrebbe ragionevolmente influenzare le decisioni prese dai destinatari primari dell’informazione di bilancio sulla base del bilancio della società. La rilevanza dei singoli elementi che compongono le voci di bilancio è giudicata nel contesto della situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell’impresa. Il concetto di rilevanza è pervasivo nel processo di formazione del bilancio.”

La rilevazione della cancellazione può avvenire nel bilancio 2020, impattando alla voce 20 del Conto Economico.

Debiti tributari	a	Imposte di esercizio	1.000,00
------------------	---	----------------------	----------

Cancellazione 1° Acconto IRAP

Con la circolare 27/E/2020 del 19/10/20 L'Agenzia delle Entrate ha chiarito le modalità di calcolo del saldo IRAP 2020 alla luce della cancellazione del 1° acconto.

- **Metodo storico:**

2° acconto: (50% sogg. ISA) su importo IRAP dovuto per 2019
(considerando eventuale saldo cancellato)

saldo: al netto 2° acconto + acconto figurativo.

- **Metodo previsionale:**

2° acconto: (50% sogg. ISA) su importo IRAP dovuto presumibilmente per
il 2020

saldo: al netto 2° acconto + acconto figurativo.

- N.B per i soggetti ISA l'acconto figurativo non può superare il 50% dell'importo IRAP dovuto per 2020 calcolato in linea generale con metodo storico.



ESEMPIO 1 (*sogg. ISA*)

IRAP 2019: 1.000,00 €

IRAP 2020: 800,00 €

2° acconto Metodo storico: 500,00 €

Determinazione saldo:

A) Acconto Figurativo = 400,00

- minore tra (50%) storico e consuntivo;
- Comunque non superiore 50% imposta dovuta per 2020.

B) Imposta a saldo = $800 - (500 + 400) = -100$ Credito



IN DICHIARAZIONE IRAP

IR21: Imposta dovuta 800

		Art.24 D.L. 34	
--	--	----------------	--

IR25: acconti versati 400,00 900

--	--	--	--

IR27: importo a credito 100

--	--	--	--



IN DICHIARAZIONE IRAP

IR21: Imposta dovuta 800

		Art.24 D.L. 34	
--	--	----------------	--

IR25: acconti versati 400,00 900

--	--	--	--

IR27: importo a credito 100

--	--	--	--

ESEMPIO 2 (sogg. ISA)

IRAP 2019: 1.000,00 €

IRAP 2020: 1.200,00 €

IRAP previsionale: 800,00

2° acconto Metodo previsionale: 400,00 €

Determinazione saldo:

A) Acconto Figurativo = 500,00

- minore tra (50%) storico e consuntivo;
- Comunque non superiore 50% imposta dovuta per 2020.

B) Imposta a saldo = $1.200 - (400 + 500) = 300$ Debito



IN DICHIARAZIONE IRAP

IR21: Imposta dovuta 1.200

		Art.24 D.L. 34	
--	--	----------------	--

IR25: acconti versati 500 900

--	--	--	--

IR26: importo a debito 300

--	--	--	--

Contabilmente

Operativamente è opportuno al 31/12 rilevare l'acconto figurativo, in modo da evidenziare l'eventuale debito/credito IRAP.

Esempio 1:

Acconto IRAP	a	IRAP esercizio	400,00
--------------	---	----------------	--------

Diversi	a	Acconti IRAP	900,00
IRAP esercizio		800,00	
Credito v/erario		100,00	

Esempio 2:

Acconto IRAP	a	IRAP esercizio	500,00
--------------	---	----------------	--------

IRAP esercizio	a	diversi	1.200,00
		Acconti IRAP	900,00
		Deb. V/ erario	300,00



Pisa 12/03/2021

Figlini Marco

Dottore Commercialista
Componente Commissione studi
Bilancio, Principi Contabili, Collegio Sindacale e Revisione
ODCEC Pisa

marcofiglini@hotmail.it