

Le ultime modifiche normative e di prassi in merito all'indicazione in dichiarazione dei contributi Covid

Giacomo Manzana Elena Iori



ROVERETO

Via S. Maria, 55 T 0464.420613
38068 Rovereto F 0464.458657

VERONA

Viale del Lavoro, 33 T 045.8201986
37135 Verona F 045.509627

MILANO

Via M. Pagano, 67 T 02.4813821
20145 Milano F 02.48197197

D.L. 28/10/2020, n. 137

ART. 10-bis. Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19

1. I contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, ● non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e ● non rilevano ai fini del rapporto di cui agli *articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.*

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano, nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche, alle misure deliberate successivamente alla dichiarazione dello stato di emergenza sul territorio nazionale avvenuta con *delibera del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020*, e successive proroghe.

Avvertenza Agenzia entrate del 27 luglio 2021

L'art. 1-bis del D.L. n. 73 del 2021, introdotto in sede di conversione (legge n. 106 del 2021), ha abrogato il comma 2 dell'art. 10-bis del D.L. n. 137 del 2020. **Pertanto, l'applicazione della disposizione di cui al comma 1 del citato art. 10-bis, che prevede la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, non è più subordinata al rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19».**

I soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché i lavoratori autonomi, che hanno ricevuto i predetti contributi e indennità **non devono, quindi, indicare il relativo importo nei quadri di determinazione del reddito d'impresa (i soggetti che compilano il quadro RF possono utilizzare il codice variazione in diminuzione 99 in luogo del codice 84) e di lavoro autonomo, nei modelli REDDITI, e nei quadri di determinazione del valore della produzione, nel modello IRAP** (i soggetti che determinano il valore della produzione ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. n. 446 del 1997 possono utilizzare il codice variazione in diminuzione 99 in luogo del codice 16).

Inoltre, i predetti soggetti **non devono, neppure, compilare il prospetto degli aiuti di Stato contenuto nei predetti modelli con i codici aiuto 24 (nei modelli REDDITI) e 8 (nel modello IRAP).**

Resta fermo che i contribuenti che abbiano già inviato il modello REDDITI e IRAP seguendo le indicazioni fornite nelle relative istruzioni non sono tenuti a rettificare le dichiarazioni presentate per tenere conto della presente avvertenza.

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

Con l'abrogazione del comma 2 dell'art. 10-bis del D.L. n. 137 del 2020 ad opera dell'art. 1-bis del D.L. n. 73 del 2021, introdotto in sede di conversione (legge n. 106 del 23 luglio 2021), la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile dei **contributi e delle indennità erogati a seguito dell'emergenza da COVID-19** non è più subordinata al rispetto dei limiti e delle condizioni previsti in materia di aiuti di Stato. Con un'avvertenza pubblicata il 27 luglio 2021 sul sito dell'Agenzia delle entrate, nelle pagine relative a ciascun modello REDDITI e IRAP 2021, è stato chiarito che i soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché i lavoratori autonomi, che hanno ricevuto i predetti contributi e indennità, non devono indicare il relativo importo nei quadri di determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo (REDDITI), e nei quadri di determinazione del valore della produzione (IRAP). Con la medesima avvertenza, l'Agenzia delle entrate ha precisato che i predetti soggetti non devono, neppure, compilare il prospetto degli aiuti di Stato contenuto nei predetti modelli. Al riguardo, si chiede quali siano le conseguenze per un contribuente che abbia presentato la dichiarazione dei redditi e/o IRAP in data successiva alla pubblicazione della predetta avvertenza, esponendo i contributi e le indennità in questione secondo le modalità previste nelle relative istruzioni, senza tenere conto delle indicazioni fornite con la stessa avvertenza.

Con l'abrogazione del comma 2 dell'art. 10-bis del D.L. n. 137 del 2020 ad opera dell'art. 1-bis del D.L. n. 73 del 2021, introdotto in sede di conversione (legge n. 106 del 23 luglio 2021), la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile dei contributi e delle indennità erogati a seguito dell'emergenza da COVID-19 non è più subordinata al rispetto dei limiti e delle condizioni previsti in materia di aiuti di Stato. Con un'avvertenza pubblicata il 27 luglio 2021 sul sito dell'Agenzia delle entrate, nelle pagine relative a ciascun modello REDDITI e IRAP 2021, è stato chiarito che i soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché i lavoratori autonomi, che hanno ricevuto i predetti contributi e indennità, non devono indicare il relativo importo nei quadri di determinazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo (REDDITI), e nei quadri di determinazione del valore della produzione (IRAP). Con la medesima avvertenza, l'Agenzia delle entrate ha precisato che i predetti soggetti non devono, neppure, compilare il prospetto degli aiuti di Stato contenuto nei predetti modelli. Al riguardo, si chiede quali siano le conseguenze per un contribuente che abbia presentato la dichiarazione dei redditi e/o IRAP in data successiva alla pubblicazione della predetta avvertenza, esponendo i contributi e le indennità in questione secondo le modalità previste nelle relative istruzioni, senza tenere conto delle indicazioni fornite con la stessa avvertenza.

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

In presenza dei codici aiuto 20, 22, 23, 27, 28 (contributi a fondo perduto erogati dall’Agenzia delle entrate), indicati nella “Tabella codici aiuti di Stato” posta in calce alle istruzioni dei modelli Redditi, nel prospetto aiuti di Stato del quadro RS **non deve essere riportato l’importo** accreditato al contribuente in quanto tale dato è conosciuto dall’Agenzia e quindi recuperabile per la sua registrazione nel RNA. Corretto?

Esatto. Infatti, il software di compilazione messo a disposizione dall’Agenzia non consente l’indicazione nel prospetto aiuti di Stato dell’importo dei contributi a fondo perduto erogati dall’Agenzia in quanto il dato non è necessario perché recuperabile.

In presenza di contributi a fondo perduto erogati dall’Agenzia delle entrate, al fine di stabilire in quale **periodo effettuare l’annotazione** nel prospetto aiuti di Stato, si può fare riferimento alla data dell’accredito?

Si conferma che per i contributi a fondo perduto erogati dall’Agenzia al fine di stabilire il momento da cui decorre l’obbligo di compilazione del prospetto aiuti occorre aver riguardo alla data di erogazione del contributo.

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

Per i crediti d'imposta da indicare nel prospetto aiuti di Stato, **l'importo dell'aiuto è pari al dato del credito maturato indicato nel quadro RU?**

Esatto. Infatti, il software di compilazione messo a disposizione dall'Agenzia "ribalta" in automatico l'importo dei crediti d'imposta considerati aiuti di Stato, per quanto maturato, nel prospetto aiuti di Stato.

Si chiede conferma che **le somme erogate da altre Amministrazioni** (ad esempio, l'indennità pari a € 600 erogata da INPS agli iscritti alla previdenza di artigiani e commercianti) non vadano indicate nel prospetto aiuti di Stato.

Si conferma che tali somme **non vanno indicate nel prospetto aiuti di Stato** in quanto non siamo in presenza di aiuti fiscali automatici ai sensi dell'art. 10, DM n. 115/2017.

Per i **contributi a fondo perduto** erogati dall'Agenzia delle Entrate occorre indicare anche il risparmio d'imposta?

Per i contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia **non va riportato alcun importo** nel prospetto aiuti di Stato, neppure il risparmio d'imposta conseguente alla loro detassazione.

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

Si chiede se il **credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro** di cui all'art. 120, DL n. 34/2020 e il **credito d'imposta locazioni** di cui all'art. 28, DL n. 34/2020 debbano essere indicati nel quadro RE e se debbano essere riportati nel quadro RS e nel mod. IRAP, nonché nel quadro RU.

I predetti crediti d'imposta non vanno indicati nel quadro RE e neppure nel modello IRAP **ma unicamente nel quadro RU e nel prospetto aiuti di Stato del quadro RS.**

Si chiede conferma che i **finanziamenti garantiti MISE 100% o 80%** (e i relativi interessi) non devono essere indicati nel prospetto aiuti di Stato, né deve essere indicato il risparmio d'imposta derivante dagli stessi.

Si conferma che i finanziamenti garantiti dal Fondo centrale di garanzia **non devono essere indicati nel prospetto aiuti di Stato.**

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

Dalla lettura delle istruzioni del quadro RU sembra emergere un diverso trattamento, dal punto di vista della nozione di “aiuto di Stato”, del credito d’imposta botteghe e negozi e del credito d’imposta locazioni. Per il primo, infatti, nel modello Redditi PF non vi è alcun cenno alla compilazione del prospetto aiuti di Stato del quadro RS. Viceversa, per il credito d’imposta locazioni di cui all’art. 28 D.L. 34/2020, nelle istruzioni si legge che “il credito d’imposta maturato indicato nel rigo RU5 va riportato anche nel prospetto Aiuti di Stato presente nel quadro RS, rigo RS401”. In base a quanto sopra riportato è pertanto corretto concludere che il credito d’imposta botteghe e negozi non deve essere incluso nel prospetto aiuti di Stato (in cui non è peraltro prevista alcuna codifica dedicata a tale credito), contrariamente al credito d’imposta locazioni? Medesime questioni si pongono per altri crediti d’imposta. Ad esempio, per il credito d’imposta per le spese di sanificazione ex art. 125 D.L. n. 34/2020 le istruzioni al quadro RU non rimandano alla compilazione del prospetto aiuti di Stato, mentre tale rinvio è presente per il credito d’imposta per l’adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all’art. 120 D.L. n. 34/2020. Il credito d’imposta botteghe e negozi (art. 65 del D.L. n. 18 del 2020) e il credito d’imposta spese di sanificazione (art. 125 del D.L. n. 34 del 2020) non sono stati qualificati aiuti di Stato dalla norma istitutiva, non ravvisandosene gli estremi, e, pertanto, non vanno riportati nel relativo prospetto presente nel quadro RS.

Si conferma che i finanziamenti garantiti dal Fondo centrale di garanzia non devono essere indicati nel prospetto aiuti di Stato.

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

FAQ AIUTI DI STATO MOD. IRAP 2021

I **contributi a fondo perduto** erogati dall'Agenzia delle Entrate vanno indicati anche nel prospetto aiuti di Stato del mod. IRAP con il codice 8 in quanto sono detassati? Si ritiene che la risposta sia negativa in quanto si duplicherebbe l'importo.

Si conferma che i dati dei contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia **non vanno indicati anche nel prospetto aiuti di Stato del mod. IRAP.**

Si chiede conferma che **le somme erogate da altre Amministrazioni** (ad esempio, l'indennità pari a € 600 erogata da INPS agli iscritti alla previdenza di artigiani e commercianti) non vadano indicate nel prospetto aiuti di Stato.

Si conferma che tali somme **non vanno indicate nel prospetto aiuti di Stato** in quanto non siamo in presenza di aiuti fiscali automatici ai sensi dell'art. 10, DM n. 115/2017.

Per i soggetti che determinano il valore della produzione da bilancio i contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle Entrate **vanno indicati nel mod. IRAP fra le variazioni in diminuzione IQ37** con codice generico 99?

I contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia **vanno indicati tra le variazioni in diminuzione** con codice 99 qualora nel Conto economico siano stati indicati in una voce rilevante ai fini IRAP.

FAQ AGENZIA ENTRATE

Aiuti di Stato - FAQ compilazione dichiarazioni 2021

FAQ AIUTI DI STATO MOD. IRAP 2021

Per coloro che determinano il **valore della produzione con il metodo fiscale** (sez. I art. 5-bis, mod. IRAP) i contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle Entrate vanno indicati nel quadro IQ?

I contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia **non vanno indicati nel quadro IQ** da parte dei soggetti che applicano l'[art. 5-bis, D.Lgs. n. 446/97](#).

Si chiede se il **credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro** di cui all'art. 120, DL n. 34/2020 e il credito d'imposta locazioni di cui all'[art. 28, DL n. 34/2020](#) debbano essere indicati nel quadro RE e se debbano essere riportati nel quadro RS e nel mod. IRAP, nonché nel quadro RU.

I predetti crediti d'imposta non vanno indicati nel quadro RE e neppure nel modello IRAP ma **unicamente nel quadro RU e nel prospetto aiuti di Stato del quadro RS**.

Si chiede conferma che **i finanziamenti garantiti MISE 100% o 80%** (e i relativi interessi) non devono essere indicati nel prospetto aiuti di Stato, né deve essere indicato il risparmio d'imposta derivante dagli stessi.

Si conferma che i finanziamenti garantiti dal Fondo centrale di garanzia **non devono essere indicati nel prospetto aiuti di Stato**.

		SANIFICAZIONE	FONDO PERDUTO	DECRETO RILANCIO	ALTRI CONTRIBUTI	IRAP 1 ACCONTO	IRAP DETASSAZIONE	BENI STRUMENTALI
REDDITI	RF=RG=99	RF=RG=99	RF=84; RG10=28/48; LM=2; RE=NO CODICE;	RF=83; RG10=27/47; LM=1; RE=NO CODICE;	RF=84; RG=28/48; LM=2; RE=NO CODICE;	NO	NO	RF99 - quota no tax; no RG
			solo RF per detassare	solo RF per detassare				
AIUTI	RS401=60	NO	RS401= 24; NO IMPORTO	RS401= 20/22/23/27/28; NO IMPORTO	RS401= 24;	IS	IS	NO
CREDITI	RU=H8	RU=H9	NO	NO	NO	NO	NO	RU1; RU120