

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista  
Aldo Fazzini- Consulente aziendale

Matteo Martelli - Dottore commercialista  
Andrea Gasparoni – Dottore commercialista

CIRCOLARE N. 8/2020

## Ai gentili Clienti

Con il D.L. 17.3.2020 n. 18 (c.d. “Cura Italia”), pubblicato sulla *G.U.* 17.3.2020 n. 70 ed entrato in vigore il giorno stesso, sono state disposte misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19), che vi abbiamo già in parte esposto con le circolari precedenti.

Di seguito vengono analizzate le altre misure di carattere fiscale contenute nel D.L. 18/2020.

### **PREMIO AI DIPENDENTI CHE LAVORANO IN SEDE NEL MESE DI MARZO 2020**

Con l'art. 63 del D.L. 18/2020 è previsto il riconoscimento di un premio di 100,00 euro ai lavoratori dipendenti, privati e pubblici, che hanno continuato a lavorare presso la propria sede di lavoro nel mese di marzo 2020 nonostante l'emergenza Coronavirus.

Nello specifico, il premio:

- spetta ai titolari di redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 co. 1 del TUIR, con un reddito da lavoro dipendente 2019 non superiore a 40.000,00 euro;
- è riconosciuto relativamente al mese di marzo 2020 in misura pari a 100,00 euro, da rapportare al numero di giorni di lavoro effettivamente svolti nella propria sede di lavoro nel predetto mese;
- non concorre alla formazione del reddito del beneficiario;
- è riconosciuto dal sostituto d'imposta in via automatica, a partire dalla retribuzione corrisposta possibilmente nel mese di aprile 2020 o, comunque, entro il termine di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno.

#### ***Recupero del premio erogato***

I sostituti d'imposta recuperano l'incentivo erogato ai dipendenti mediante compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (analogamente quindi al c.d. “bonus Renzi”).

### **CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE DEGLI AMBIENTI DI LAVORO**

Per incentivare la sanificazione degli ambienti di lavoro, l'art. 64 del D.L. 18/2020 prevede per il 2020 un credito d'imposta:

- a favore degli esercenti attività d'impresa, arte o professione;
- nella misura del 50% delle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro fino ad un importo massimo di 20.000,00 euro.

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Il credito d'imposta è comunque riconosciuto nel limite complessivo di 50 milioni di euro per l'anno 2020.

## **Provvedimento attuativo**

Le disposizioni attuative dell'agevolazione saranno definite con un successivo decreto interministeriale.

## **CREDITO D'IMPOSTA PER LA LOCAZIONE DI BOTTEGHE E NEGOZI**

Con l'art. 65 del D.L n.18/2020 viene riconosciuto un credito d'imposta:

- ai soggetti esercenti attività d'impresa (esclusi quindi gli esercenti arti e professioni);
- nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione relativo al mese di marzo 2020;
- limitatamente agli immobili rientranti nella categoria catastale C/1, vale a dire "botteghe e negozi".

## **Esclusioni**

L'agevolazione non riguarda le attività "essenziali" di cui agli Allegati 1 e 2 del DPCM 11.3.2020 (es. farmacie, supermercati, edicole, ecc.).

## **Utilizzo del credito d'imposta**

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97.

A tali fini, la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 20.3.2020 n. 13:

- ha istituito l'apposito codice tributo "6914", utilizzabile dal 25.3.2020;
- ha stabilito che il modello F24 contenente tale compensazione deve essere presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dalla stessa Agenzia.

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati";
- nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ("2020").

## **CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI PUBBLICITARI**

Con l'art. 98 co. 1 del DL 18/2020 viene previsto un regime straordinario per il bonus investimenti pubblicitari disciplinato dall'art. 57-bis del DL 50/2017.

Per il 2020, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 30% del valore complessivo degli investimenti effettuati (non quindi nella misura del 75% degli investimenti incrementali).

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

## **Comunicazione per l'accesso al credito**

La comunicazione per l'accesso al credito d'imposta 2020 deve essere presentata dall'1.9.2020 al 30.9.2020.

Restano valide le comunicazioni presentate dall'1.3.2020 al 31.3.2020 in base alla disciplina ordinaria.

## **CREDITO D'IMPOSTA PER LE EDICOLE**

In relazione al credito d'imposta per le edicole (art. 1 co. 806 della L. 145/2018), con l'art. 98 comma 2 del D.L. n. 18/2020 viene previsto, per l'anno 2020, un incremento da 2.000,00 a 4.000,00 euro dell'importo massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario.

Inoltre, il credito d'imposta:

- è esteso alle imprese di distribuzione della stampa che riforniscono giornali quotidiani e/o periodici a rivendite situate nei Comuni con una popolazione inferiore a 5.000 abitanti e nei Comuni con un solo punto vendita;
- può essere parametrato anche agli importi spesi per i servizi di fornitura di energia elettrica, i servizi telefonici e di collegamento a Internet, nonché per i servizi di consegna a domicilio delle copie di giornali.

## **TRASFORMAZIONE DELLE PERDITE FISCALI E DELLE ECCEDENZE ACE IN CREDITI D'IMPOSTA**

Con l'art. 55 del DL 18/2020 è stata prevista la possibilità di trasformare in crediti d'imposta le imposte anticipate riferibili alle perdite fiscali ed alle eccedenze ACE ancora nella disponibilità della società.

Sono escluse dal beneficio le società per le quali è stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto (art. 17 del D.lgs. 180/2015) o lo stato di insolvenza (art 5 della legge fallimentare o ART. 2 comma 1 lettera b) del D.lgs. n. 14/2019).

Presupposto per accedere il beneficio è rappresentato dalla cessione a titolo oneroso, entro il 31.12.2020, di crediti pecuniari vantati verso debitori inadempienti; si ricorda che a norma dell'art 44 bis comma 5 del D.L. n. 34/2019 si ha inadempimento nel momento in cui il pagamento si protrae per oltre 90 giorni dalla data in cui era dovuto.

Come evidenziato dalla Relazione al D.L. n. 18/2020, i crediti pecuniari in esame possono essere sia di natura commerciale che di natura finanziaria.

Il credito è computato, a norma dell'art. 44 bis comma 1 del D.L. n. 34/2019, sulle imposte anticipate riferibili alle perdite fiscali non utilizzate e sulle eccedenze ACE non utilizzate a riduzione del reddito, né trasformate in crediti Irap, alla data della cessione dei crediti deteriorati.

Le perdite e le eccedenze ACE sono computate, ai fini della trasformazione, in misura non superiore al 20% del valore nominale dei crediti ceduti; i crediti in questione possono essere considerati per un valore massimo di 2 miliardi di Euro.

A norma dell'art. 44 bis comma 1 del D.L. n. 34/2019, ai fini della trasformazione le imposte anticipate rilevano anche se non iscritte in bilancio. Si evidenzia infatti che le imposte anticipate

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

non sono iscritte in bilancio laddove non sia vi sia la ragionevole certezza di ottenere in futuro redditi imponibili sufficienti al relativo assorbimento.

Il credito d'imposta è calcolato moltiplicando il 20% del valore nominale del credito per l'aliquota d'imposta: in presenza, ad esempio, di un credito ceduto del valore nominale di 10 milioni di euro, il credito d'imposta è pari a  $10 \text{ milioni} \times 20\% \times 24\%$  (aliquota IRES) = 480.000,00 euro.

Dalla data della cessione del credito le perdite e le eccedenze ACE corrispondenti non sono più utilizzabili.

## **Utilizzo del credito d'imposta**

Il credito d'imposta è utilizzato in compensazione nel modello F24, senza limiti di importo.

## **AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE EROGAZIONI LIBERALI**

L'art. 66 del DL 18/2020 prevede agevolazioni fiscali per le erogazioni liberali effettuate nell'anno 2020 per finanziare gli interventi di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, con un regime distinto a seconda che le erogazioni siano effettuate da soggetti non imprenditori, ovvero imprenditori.

## **PERSONE FISICHE ED ENTI NON COMMERCIALI**

Per le persone fisiche e gli enti non commerciali spetta una detrazione dall'imposta lorda (IRPEF o IRES), nella misura del 30%, per:

- a) le erogazioni liberali in denaro e in natura; effettuate nell'anno 2020, in favore:
  - dello Stato;
  - delle Regioni;
  - degli enti locali territoriali;
  - di enti o istituzioni pubbliche;
  - di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro.

La detrazione non può superare i 30.000,00 euro.

## **SOGGETTI TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA**

Sono deducibili dal reddito d'impresa in misura piena le erogazioni liberali, in denaro e in natura, effettuate nel 2020 da parte delle imprese a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da COVID-19 (le stesse non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 27 della L. 133/99).

### **Deducibilità ai fini dell'IRAP**

Ai fini dell'IRAP tali erogazioni sono deducibili nell'esercizio in cui sono effettuate.

### **Soggetti beneficiari**

Possono beneficiare della nuova deduzione dal reddito d'impresa i "soggetti titolari di reddito d'impresa". Dovrebbero poter beneficiare della deduzione, quindi:

- gli imprenditori individuali;
- le società di persone commerciali (snc e sas);

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

- le società di capitali (spa, sapa e srl);
- gli enti commerciali;
- le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

## VALORIZZAZIONE DELLE EROGAZIONI IN NATURA

Sia ai fini della detrazione dall'imposta lorda che della deduzione dal reddito d'impresa, la valorizzazione delle erogazioni in natura avviene in base agli artt. 3 e 4 del DM 28.11.2019.

Pertanto, le erogazioni liberali in natura sono valorizzate in base:

- al valore normale del bene ai sensi dell'art. 9 del TUIR. Il donatore deve acquisire una perizia giurata che attesti il valore dei beni donati, "*recante data non antecedente a 90 giorni il trasferimento del bene*", se:
- il valore normale della cessione, singolarmente considerata, è superiore a 30.000,00 euro;
- per la natura dei beni, non è possibile desumerne il valore sulla base di criteri oggettivi;
- al residuo valore fiscale all'atto del trasferimento quando l'erogazione ha ad oggetto un bene strumentale;
- al minore tra il valore normale determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR e quello assunto ai fini della valorizzazione delle rimanenze ai sensi dell'art. 92 del TUIR, se l'erogazione ha per oggetto:
- beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (c.d. "beni merce") di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) del TUIR;
- materie prime e sussidiarie, semilavorati e altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione (art. 85 co. 1 lett. b) del TUIR).

### Documentazione

L'erogazione liberale in natura dovrebbe risultare da un atto scritto contenente una dichiarazione:

- del donatore, contenente la descrizione analitica dei beni donati e i relativi valori;
- del destinatario dell'erogazione, riguardante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni medesimi per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

In caso di redazione della perizia giurata di stima, il donatore deve consegnarne copia al soggetto destinatario dell'erogazione.

### ESENZIONE DALL'IMPOSTA SULLE DONAZIONI

Le erogazioni liberali (in denaro o in natura) operate in ragione dell'emergenza Coronavirus rientrano nell'ambito di applicazione dell'imposta sulle donazioni, in quanto liberalità, ma godono:

- dell'esenzione generale prevista dall'art. 1 co. 4 del DLgs. 346/90 per le donazioni di modico valore (art. 783 c.c.), ove si tratti di donazioni rientranti in questa categoria;
- delle esenzioni contemplate dall'art. 3 del DLgs. 346/90, che esclude l'applicazione dell'imposta di donazione per i trasferimenti a favore dello Stato, delle Regioni, delle Province e dei Comuni e per quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità;
- nonché dell'esenzione specifica richiamata dall'art. 66 co. 2 del DL 18/2020 (rinviando all'art. 27 co. 3 della L. 13.5.99 n. 133), che esenta dall'imposta di donazione le

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

*“erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da COVID-19, effettuate nell'anno 2020 dai soggetti titolari di reddito d'impresa”.*

In pratica, ai vantaggi ai fini delle imposte dirette sopra illustrati corrisponde anche l'esenzione dall'imposta di donazione.

## **RINVIO DI TERMINI PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE**

L'art. 35 del D.L. 18/2020 differisce al 31.10.2020:

- il termine per effettuare gli adeguamenti statutari necessari ai fini della prossima iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS);
- il termine per l'approvazione dei bilanci per alcune tipologie di enti.

### ***Adeguamenti statutari***

È posticipato dal 30.6.2020 al 31.10.2020 il termine per adeguare gli statuti alle disposizioni del D. Lgs. n. 117/2017 (codice del Terzo settore) e del D.lgs. n. 112/2017 (riforma dell'impresa sociale) con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria in favore di:

- enti che intendono acquisire la qualifica di ente del Terzo settore;
- imprese sociali già costituite alla data del 20.7.2017.

### ***Rinvio dei termini di approvazione dei bilanci***

I bilanci di alcune tipologie di enti, i cui termini di approvazione ricadono all'interno del periodo emergenziale (ossia, entro il 31.7.2020), possono essere approvati entro il 31.10.2020, anche in deroga alle previsioni di legge, regolamento o statuto.

Il differimento opera in favore di:

- ONLUS iscritte negli appositi registri;
- organizzazioni di volontariato (ODV) iscritte nei registri regionali e delle Province autonome;
- associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei registri nazionale, regionali e delle Province autonome.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Legnano, 27 marzo 2020

Studio Giuliano