

dr. Ettore Troni  
dr. Giuseppe Gentile  
dr. Giovanni de Tollis  
dr. Paolo Nannini

Circ. 7/2020, Milano 27 marzo 2020

Ai Sig.ri Clienti,

Oggetto: Emergenza epidemiologica da Coronavirus – Altre misure di carattere fiscale

## 1 PREMESSA

Con il DL 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).

Di seguito vengono analizzate le altre misure di carattere fiscale contenute nel DL 18/2020, diverse dalle disposizioni riguardanti la sospensione dei versamenti, degli altri adempimenti fiscali e delle attività di liquidazione, controllo, accertamento, riscossione e contenzioso da parte degli enti impositori, oggetto di precedenti circolari.

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

Con l'art. 63 del DL 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").

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

Per incentivare la sanificazione degli ambienti di lavoro, l'art. 64 del DL 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.

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.

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

Con l'art. 65 del DL 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 DLgs. 241/97.

A tali fini, la ris. 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").

## **5 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).

#### **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.

## 6 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 co. 2 del DL 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 forniscono 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.

## 7 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 perdite fiscali e le eccedenze ACE non ancora utilizzate dalle società.

**Il beneficio compete alle società che cedono, entro il 31.12.2020, crediti vantati verso soggetti inadempienti** (si ha inadempimento se il mancato pagamento si protrae per oltre 90 giorni dalla scadenza).

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.

## 8 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.

### 8.1 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:

- 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.

## 8.2 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);
- le società di capitali (spa, sapa e srl);
- gli enti commerciali;
- le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

## 8.3 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.

## 8.4 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 *“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.

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

L'art. 35 del DL 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 DLgs. 117/2017 (codice del Terzo settore) e del DLgs. 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.