

## NEWSLETTER N. 8 - EPIDEMIA COVID-19

### FISCALE – AGEVOLAZIONI PREVISTE DAL DL “CURA ITALIA”

Gentile Cliente,

dando seguito alle nostre Newsletter con riferimento alle previsioni del 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, con la presente siamo a segnalare le norme previste in tema di erogazioni liberali e di agevolazioni a sostegno dell’emergenza epidemiologia da Covid-19.

<b>1. EROGAZIONI LIBERALI IN DENARO O IN NATURA .....</b>	<b>2</b>
a) Effettuate da persone fisiche ed enti non commerciali .....	2
b) Effettuate da soggetti titolari di reddito d’impresa .....	2
<b>2. CREDITI D’IMPOSTA .....</b>	<b>4</b>
a) Modifiche al credito d’imposta per investimenti pubblicitari per i costi 2020 .....	4
b) Credito d’imposta per la trasformazione di DTA relative a perdite ed eccedenze ACE .....	4
c) Credito d’imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro.....	4
d) Credito d’imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi .....	5

## 1. EROGAZIONI LIBERALI IN DENARO O IN NATURA

### a) Effettuate da persone fisiche ed enti non commerciali

Viene introdotta una detrazione dall'imposta lorda per le persone fisiche e gli enti non commerciali, nella misura del 30% per le erogazioni in denaro o in natura effettuate in favore di determinati soggetti al fine di contenere e gestire l'emergenza epidemiologica.

- Soggetti beneficiari → persone fisiche ed enti non commerciali
- Misura → 30% delle erogazioni liberali in denaro o in natura effettuate nel 2020. La detrazione non può superare euro 30.000 (ciò significa che, per fruire della detrazione massima consentita, l'erogazione deve essere di importo pari ad euro 100.000)
- Soggetti destinatari → Stato, Regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni riconosciute senza scopo di lucro.

### b) Effettuate da soggetti titolari di reddito d'impresa

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa le erogazioni liberali in denaro ed in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica sono deducibili in misura piena dal reddito d'impresa e dall'imposta regionale sulle attività produttive.

- Soggetti beneficiari → imprenditori individuali, snc e sas, società di capitali, enti commerciali, stabili organizzazioni di soggetti non residenti
- Misura → integrale deduzione dal reddito d'impresa e dall'imposta regionale sulle attività produttive
- Soggetti destinatari → non specificatamente previste dal testo normativo, ma si ritiene essere i medesimi per la precedente lettera a): Stato, Regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni riconosciute senza scopo di lucro.

### Erogazioni liberali 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:

- 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")<sup>1</sup>;
  - materie prime e sussidiarie, semilavorati e altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione<sup>2</sup>.

**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<sup>3</sup> per le donazioni di modico valore, ove si tratti di donazioni rientranti in questa categoria;
- delle esenzioni<sup>4</sup> che escludono 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<sup>5</sup> 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.

---

<sup>1</sup> di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) del TUIR

<sup>2</sup> art. 85 co. 1 lett. b) del TUIR).

<sup>3</sup> prevista dall'art. 1 co. 4 del DLgs. 346/90

<sup>4</sup> contemplate dall'art. 3 del DLgs. 346/90

<sup>5</sup> richiamata dall'art. 66 co. 2 del DL 18/2020 (rinviando all'art. 27 co. 3 della L. 13.5.99 n. 133).

## 2. CREDITI D'IMPOSTA

### a) Modifiche al credito d'imposta per investimenti pubblicitari per i costi 2020

Agevolazione già operativa negli anni passati ed inizialmente prevista anche per il 2020 con la consueta modalità "incrementale" ed in misura del 75% (dell'incremento rispetto all'anno precedente), è stata ora rivista in via straordinaria in misura del 30% sul complesso degli investimenti pubblicitari<sup>6</sup>.

La relativa comunicazione "preventiva" sugli investimenti effettuati/da effettuare nel 2020 va comunicata nel periodo dall'1.9.2020 al 30.9.2020.

- Soggetti beneficiari → imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali
- Misura → 30% delle spese per investimenti pubblicitari effettuate nel 2020
- Modalità di utilizzo → in compensazione F24

### b) Credito d'imposta per la trasformazione di DTA relative a perdite ed eccedenze ACE

Si tratta della facoltà prevista per le imprese di "trasformare" in crediti di imposta talune attività per imposte anticipate (*Deferred Tax Assets*, "DTA") derivanti dalla cessione a terzi di crediti vantati nei confronti di debitori inadempienti. Le DTA convertibili sono quelle riferite alle perdite fiscali pregresse e alle eccedenze ACE pregresse che non siano state utilizzate al momento della cessione dei crediti.

Viene specificato che le attività in questione sono trasformabili anche se non iscritte in bilancio.

Il presupposto per la conversione è la cessione a titolo oneroso di crediti finanziari o commerciali deteriorati, intendendo per tali i crediti rispetto ai quali il mancato pagamento si sia protratto per almeno 90 giorni. Rilevano le sole cessioni effettuate entro il 31.12.2020 in favore di soggetti non appartenenti al medesimo gruppo societario.

La conversione è facoltativa e riguarda un importo non eccedente il 20% del valore nominale dei crediti ceduti, con un tetto massimo di 2 miliardi di euro determinato tenendo conto di tutte le cessioni effettuate dalle società del gruppo. In pratica, se il valore nominale dei crediti deteriorati ceduti è di 100 milioni e l'aliquota IRES è del 24%, si potrà ottenere la conversione in credito di imposta di un importo non superiore a 4,8 milioni di euro ((20% di 100)\*24%).

La conversione opera alla data di efficacia della cessione e determina l'impossibilità di fruire in futuro delle perdite e delle eccedenze ACE oggetto di conversione secondo i meccanismi ordinari. I crediti di imposta risultanti dalla conversione – che non sono produttivi di interessi – sono utilizzabili in compensazione senza limiti di importo e possono essere ceduti o chiesti a rimborso.

I crediti d'imposta in questione non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale delle attività produttive e vanno indicati in dichiarazione.

### c) Credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro

È stato introdotto un credito d'imposta allo scopo di incentivare la sanificazione degli ambienti di lavoro quale

---

<sup>6</sup> Cfr. nostro Tax Alert n. 10 e 11 del 2018 per le spese agevolabili.

misura di contrasto alla diffusione del contagio del virus Codiv-19.

- Soggetti beneficiari → soggetti esercenti attività d'impresa, arte e professione
- Misura → 50% delle spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro sino ad Euro 20.000
- Periodo → 2020
- Modalità di riconoscimento ed utilizzo → definite in un DM di prossima emanazione

**d) Credito d'imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi**

È stato previsto un credito d'imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di contenimento dell'epidemia nell'ottica del cd. "distacco sociale".

- Soggetti beneficiari → soggetti esercenti attività d'impresa (sospese<sup>7</sup> dal DPCM 11.3.2020 nel periodo intercorrente dal 12.3 al 25.3.2020, termine prorogato fino al 3.4.2020)
- Misura → 60% del canone di locazione relativo a marzo 2020 di immobili categoria catastale C/1
- Esclusioni → attività essenziali rimaste aperte
- Modalità di utilizzo → in compensazione F24

L'Agenzia delle Entrate ha istituito lo specifico codice tributo (6914) da riportare nel mod. F24 per l'utilizzo in compensazione a decorrere dal 25.3.2020. L'operatività dell'agevolazione in esame pone una serie di questioni, in merito alle quali è auspicabile un intervento da parte dell'Agenzia delle Entrate. Non si escludono modifiche del testo normativo nel corso dell'iter parlamentare di conversione in legge del DL Cura. [Sul sito del MEF](#) sono state pubblicate nella serata di ieri giovedì 26 marzo, alcune FAQ al riguardo di cui si riporta la seguente ritenuta importante:

5

**D:** Il "credito d'imposta per botteghe e negozi" è da intendersi applicabile anche ai contratti di affitto di ramo d'azienda ed altre forme contrattuali che regolino il rapporto tra locatario e proprietario per gli immobili ad uso commerciale? [n.d.r. fattispecie molto comune nei centri commerciali, in alternativa alla semplice locazione]

**R:** La misura in esame si applica ai contratti di locazione di negozi e botteghe, rimanendo esclusi i contratti aventi ad oggetto, oltre alla mera disponibilità dell'immobile, anche altri beni e servizi, quali i contratti di affitto di ramo d'azienda o altre forme contrattuali che regolino i rapporti tra locatario e proprietario per gli immobili ad uso commerciali.

\* \* \*

Tutto quanto sopra, lo Studio resta a completa disposizione per qualsiasi approfondimento e/o chiarimento che potrà essere richiesto ai Vostri Professionisti e collaboratori abituali ovvero al Dott. Michele Tardini ([michele.tardini@agfm.it](mailto:michele.tardini@agfm.it)).

Con i nostri migliori saluti

**AGFM**

<sup>7</sup> Cfr. in cale le attività ritenute "essenziali" cui non si applica il credito d'imposta in questione.

**Allegato: Elenco attività “essenziali”**

COMMERCIO AL DETTAGLIO

Ipermercati

Supermercati

Discount di alimentari

Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari

Commercio al dettaglio di prodotti surgelati

Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici

Commercio al dettaglio di prodotti alimentari, bevande e tabacco in esercizi specializzati (codici ateco: 47.2)

Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione in esercizi specializzati

Commercio al dettaglio apparecchiature informatiche e per le telecomunicazioni (ICT) in esercizi specializzati (codice ateco: 47.4)

Commercio al dettaglio di ferramenta, vernici, vetro piano e materiale elettrico e termoidraulico

Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari

Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione

Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici

Farmacie

Commercio al dettaglio in altri esercizi specializzati di medicinali non soggetti a prescrizione medica

Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici in esercizi specializzati

Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toletta e per l'igiene personale

Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici

Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia

Commercio al dettaglio di combustibile per uso domestico e per riscaldamento

Commercio al dettaglio di saponi, detersivi, prodotti per la lucidatura e affini

Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato via internet

Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato per televisione

Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto per corrispondenza, radio, telefono

Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici

SERVIZI PER LA PERSONA

Lavanderia e pulitura di articoli tessili e pelliccia

Attività delle lavanderie industriali

Altre lavanderie, tintorie

Servizi di pompe funebri e attività connesse