



**STUDIO BERTI-RIZZOLI**  
COMMERCIALISTI ASSOCIATI



BERTI ROSSELLA - Dott. Commercialista -Revisore Legale  
RIZZOLI ANDREA - Dott. Commercialista -Revisore Legale  
BERTI ELISA - Dott. Commercialista -Revisore Legale  
COLLALTO ELISABET - Rag. Professionista  
DE SOCIO FEDERICO - Dott. Commercialista  
FABBRI LAURA - Dott. Commercialista  
RIZZOLI FEDERICO - Dott. Commercialista

Preg.mi Sigg. **Clienti**

Bologna li, 29 maggio 2020

## **Informative e news per la clientela di studio – speciale Decreto Rilancio**

---

|  |      |    |
|--|------|----|
| L'ulteriore rinvio dei versamenti a settembre  | pag. | 2  |
| Non dovuti il saldo e primo acconto IRAP   | pag. | 4  |
| D.L. Rilancio: il contributo a fondo perduto per imprese, professionisti e titolari di reddito agrario   | pag. | 6  |
| Premi fiscali per il rafforzamento patrimoniale delle imprese  | pag. | 8  |
| Credito d'imposta locazioni non abitative  | pag. | 11 |
| Prorogate e rinnovate le indennità per i lavoratori  | pag. | 14 |
| I crediti di imposta per adeguamento ambienti di lavoro, sanificazione e acquisto DPI  | pag. | 18 |
| Gli incentivi per gli interventi di riqualificazione energetica e antisismici e la trasformazione delle detrazioni fiscali "ordinarie" in credito di imposta | pag. | 21 |
| D.L. rilancio ed emergenza covid: le proroghe per corrispettivi telematici e imposta di bollo  | pag. | 25 |

## L'ULTERIORE RINVIO DEI VERSAMENTI A SETTEMBRE

Gli articoli 126 e 127 del Decreto Rilancio dispongono ulteriori differimenti delle scadenze dei versamenti gli rinviati per effetto dei precedenti decreti varati a seguito dell'emergenza Covid-19.

L'intervento appare più uniforme rispetto ai precedenti, in quanto è stato scelto di concentrare tutte le scadenze alla data del 16 settembre 2020, consentendo la possibilità:

- di provvedere in unica soluzione;
- ovvero di prescegliere il frazionamento in 4 rate costanti, di pari importo, di cui la prima dovuta nel mese di settembre.

A seguire, si dettagliano le scadenze oggetto della proroga e alcune considerazioni.

### I versamenti ulteriormente differiti

Appare davvero ampia la casistica di adempimenti oggetto di slittamento. Ai fini di una migliore comprensione, si presenta il seguente elenco:

- 1) versamenti fiscali in genere, scadenti nel periodo dal 21 febbraio al 31 marzo 2020, dovuti dai soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei Comuni di Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgrundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini, Vò (precedente scadenza 31 maggio 2020);
- 2) versamenti dei contributi Inps e Inail, scadenti nel periodo tra il 23 febbraio e il 30 aprile 2020, dovuti dai soggetti con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nei Comuni di Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgrundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini, Vò (precedente scadenza 1° maggio 2020);
- 3) versamenti a titolo di Iva, originariamente scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti da soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dalla crisi per effetto delle chiusure, quali turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, assistenza, trasporti e simili (precedente scadenza 31 maggio 2020);
- 4) versamenti a titolo di ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di marzo e aprile, dovuti da soggetti operanti nei settori maggiormente colpiti dalla crisi per effetto delle chiusure, quali turismo, ristorazione, attività sportiva, intrattenimento, attività culturali, assistenza, trasporti e simili (precedente scadenza 31 maggio 2020);
- 5) versamenti Iva scadenti nel mese di marzo 2020, dovuti dai soggetti esercenti attività di impresa e di lavoro autonomo con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza (precedente scadenza 31 maggio 2020);
- 6) versamenti Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo 2019, che abbiano subito una contrazione del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 33% per ciascuno dei due mesi del 2020, rispetto allo stesso mese del 2019 (precedente scadenza 30 giugno 2020);
- 7) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (anche per addizionali), contributi Inps e Inail, originariamente scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti con ricavi o compensi superiori a 50 milioni di euro nel periodo 2019, che abbiano subito una contrazione del fatturato e dei corrispettivi di almeno il 50% per ciascuno

dei due mesi del 2020, rispetto allo stesso mese del 2019 (precedente scadenza 30 giugno 2020);

- 8) versamenti dell'Iva scadenti nel mese di aprile e maggio 2020, dovuti da imprese e lavoratori autonomi con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle Province di Bergamo, Brescia, Cremona, Lodi e Piacenza, che hanno subito un decremento del fatturato e/o dei corrispettivi di almeno il 33% in aprile e maggio 2020, rispetto a ciascun mese del precedente anno 2019 (precedente scadenza 30 giugno 2020);
- 9) versamenti a titolo di Iva, ritenute su reddito di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti da soggetti che hanno iniziato l'attività di impresa o di lavoro autonomo successivamente al 31 marzo 2019 (precedente scadenza 30 giugno 2020);
- 10) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle associazioni e dalle società sportive professionistiche o dilettantistiche (precedente scadenza 30 giugno 2020);
- 11) versamenti a titolo di Iva, ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nel mese di giugno 2020, dovuti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle associazioni e dalle società sportive professionistiche o dilettantistiche (scadenza in precedenza non prorogata);
- 12) versamenti a titolo di ritenute sul reddito di lavoro dipendente e assimilato (comprese le addizionali), contributi Inps e Inail, scadenti nei mesi di aprile e maggio 2020, dovuti dagli enti non commerciali, da quelli del terzo settore e dagli enti religiosi civilisticamente riconosciuti e che svolgono attività istituzionale di interesse generale e non in regime di impresa (precedente scadenza 30 giugno 2020).

### **Settore florovivaistico**

Il D.L. 18/2020 ha introdotto un differimento al 31 luglio 2020 (in unica soluzione o in un massimo di 5 rate mensili di pari importo, a partire dal mese di luglio) per i versamenti delle ritenute e addizionali sui redditi di lavoro dipendente e assimilato, dei contributi Inps e Inail scadenti tra il 30 aprile e il 15 luglio 2020, oltre che per l'Iva scadente nel periodo dal 1° aprile al 30 giugno 2020.

Tale scadenza non pare essere stata ufficialmente prorogata a settembre, con la conseguenza che sarà necessario attendere eventuali chiarimenti al riguardo.

### **I versamenti legati alle dichiarazioni dei redditi e ai tributi locali**

Si segnala che, al momento, nessun rinvio è stato approntato per la scadenza delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi (in scadenza il 30 giugno) né per i tributi locali, quali l'IMU.

## NON DOVUTI IL SALDO E PRIMO ACCONTO IRAP

L'articolo 24, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) introduce una importante agevolazione per le imprese e i professionisti, che consiste nella riduzione dell'importo dell'Irap che deve essere versata in occasione della prossima scadenza dichiarativa.

### Lo “storno” Irap

Sotto il profilo soggettivo la disposizione interessa tanto i soggetti che esercitano attività di impresa, quanto gli esercenti arti e professioni, a patto che nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del decreto (periodo d'imposta 2019 per i soggetti solari) abbiano conseguito ricavi e/o compensi non superiori a 250.000.000 di euro.

Il limite di 250.000.000 di euro deve essere verificato con riferimento ai ricavi caratteristici ex articolo 85, comma 1, lettere a) e b), Tuir per quanto riguarda i soggetti che esercitano attività d'impresa e ai compensi ex articolo 54, comma 1, Tuir in relazione agli esercenti arti e professioni. Non devono essere considerati gli altri elementi positivi di reddito quali, ad esempio, le plusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze attive e gli interessi attivi. Gli esercenti arti e professioni, invece, devono considerare i compensi professionali percepiti (sia in denaro sia in natura) in base al principio di cassa.

Dal punto di vista operativo, l'agevolazione consiste:

- in relazione al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, nell'esonero dal versamento del saldo Irap, mentre resta dovuto il pagamento dell'acconto;
- in relazione al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019, nell'esonero dal versamento della prima rata di acconto Irap.

Pertanto, i soggetti che hanno un periodo d'imposta coincidente con l'anno solare saranno esonerati dal versamento:

- del saldo Irap relativo al periodo d'imposta 2019 in scadenza il 30 giugno 2020;
- della prima rata di acconto Irap relativo al periodo d'imposta 2020 in scadenza il 30 giugno 2020.

Va evidenziato che il D.L. 34/2020 rende “non dovuto” il versamento del saldo Irap del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, nel contempo confermando che resta comunque dovuto il versamento dell'acconto riferito allo stesso periodo. In altre parole gli acconti 2019 versati lo scorso anno per il 2019 sono dovuti. Pertanto, se non sono stati versati tali acconti, questi possono essere recuperati dall'Agenzia.

Infine può osservarsi che, stando all'applicazione letterale del disposto normativo, fra i soggetti che maggiormente potranno trarre vantaggio dal beneficio in questione vi saranno le imprese che sono state costituite nel corso del 2019 le quali, infatti, non essendo tenute al versamento di acconti Irap per il loro primo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, sembrano potersi trovare nella condizione di fruire, di fatto, dell'azzeramento dell'imposta regionale dell'anno 2019 in quanto per intero ascrivibile al saldo.

In relazione all'esonero del versamento degli acconti 2020, occorre anche sottolineare che la portata agevolativa della norma non è uguale per tutte le imprese e professionisti. Infatti, il beneficio varia in funzione delle dimensioni del contribuente:

- coloro che applicano gli Isa, ai sensi dell'articolo 58, D.L. 124/2019 (il c.d. collegato fiscale alla legge di bilancio 2020), devono versare gli acconti d'imposta in misura paritaria, pertanto il beneficio che otterranno sarà pari al 50% dell'imposta storica;
- chi non applica gli Isa, diversamente da quanto sopra, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, D.P.R. 435/2001, si vedrà riconoscere un'agevolazione pari al 40% dell'Irap dovuta per il periodo d'imposta precedente.

Da ultimo si sottolinea come la non debenza del primo acconto Irap non rappresenta un mero differimento che comporta un beneficio esclusivamente finanziario, ma si tratta di un vero e proprio abbuono; infatti, è stato espressamente previsto che l'importo non versato è comunque escluso dal calcolo dell'imposta da versare a saldo per lo stesso periodo d'imposta.

### **Impatto in bilancio**

Qualora il bilancio venga approvato successivamente alla data di entrata in vigore del D.L. 34/2020, occorre chiedersi se si debba alternativamente rilevare un minor accantonamento Irap in relazione al bilancio 2019, ovvero si debba rilevare una sopravvenienza attiva (non imponibile) nel 2020.

Il tema della contabilizzazione dello sconto Irap relativo al saldo 2019 non è ancora stato oggetto di analisi da parte dell'Oic, ma tra le 2 soluzioni proposte la prima pare quella maggiormente condivisibile (seppur vi sono elementi che giustifichino anche la seconda).

Evidentemente deve essere data una adeguata informativa in Nota integrativa circa le motivazioni della scelta effettuata in sede di redazione del bilancio d'esercizio.

## **D.L. RILANCIO: IL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER IMPRESE, PROFESSIONISTI E TITOLARI DI REDDITO AGRARIO**

Con l'articolo 25, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) il Legislatore ha previsto l'erogazione di un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita iva che svolgono attività d'impresa, di lavoro autonomo e che conseguono reddito agrario di cui all'articolo 32, Tuir.

È bene precisare che, ancorché i parametri di calcolo siano ancorati a uno specifico mese di riferimento, si tratta di un contributo a fondo perduto che ha l'obiettivo di fornire un ristoro economico "*una tantum*" a chi ha subito le limitazioni e i danni derivanti da Coronavirus.

I requisiti per poter ottenere il contributo sono quindi i seguenti:

- essere in possesso di partita Iva;
- non aver conseguito ricavi, compensi (valore reddituale) di importo superiore a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020 (entrata in vigore del D.L. Rilancio);
- aver avuto una riduzione del fatturato e dei corrispettivi (valore Iva) nel mese di aprile 2020 rispetto al corrispondente mese di aprile 2019 di almeno un terzo (in percentuale del 33,33%).

Il contributo spetta, anche in assenza dei requisiti di riduzione del fatturato sopra descritti, a coloro che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019. Si tratta in particolare di quanti, essendosi costituiti dopo il 30 aprile 2019 non hanno il dato per poter eseguire il confronto. Più dubitativa appare invece la situazione di coloro che si sono costituiti tra il 1° gennaio e il 30 aprile: per questi, pur essendo presenti entrambi i dati per operare il confronto, la norma permette comunque l'accesso al contributo senza dover eseguire il calcolo. Non è ancora stato chiarito se questi soggetti, laddove il conteggio porti a determinare un contributo in misura eccedente ai minimi previsti, possano adottare il metodo del confronto.

Per la determinazione dell'importo del contributo – calcolato sulla differenza tra i fatturati di aprile 2019 e aprile 2020 (base di calcolo) sono previste aliquote diverse a seconda della entità dei ricavi o dei compensi conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. Rilancio (tendenzialmente il 2019 per coloro che hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

In particolare:

- 20% per soggetti con ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro;
- 15% per soggetti con ricavi e compensi superiori a 400.000 e non superiori a 1 milione di euro;
- 10% per soggetti con ricavi e compensi superiori a 1 milione di euro e non superiori a 5 milioni di euro.

Laddove il conteggio produca risultati inferiori, o nel caso dei soggetti esonerati dalla verifica dello scostamento (si tratta dei soggetti costituiti dal 1° gennaio 2019), sono in ogni caso previsti importi minimi di contributo pari a:

- 1.000 euro per le persone fisiche;
- 2.000 euro per le persone giuridiche.

Il contributo a fondo perduto non concorre né alla formazione del reddito né alla formazione della base imponibile Irap, né al rapporto previsto dagli articoli 61 (interessi passivi) e 109, comma 5 (costi promiscui), Tuir.

## Le esclusioni

Il contributo, invece, non spetta:

- ai professionisti (con o senza Cassa di previdenza autonoma) e ai lavoratori dello spettacolo che abbiano diritto a percepire l'indennità mensile erogata dall'Inps per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020;
- ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza telematica di richiesta del contributo.

La norma prevede che l'istanza per ottenere il contributo sia presentata in forma esclusivamente telematica all'Agenzia delle entrate con indicazione dei requisiti posti a base del calcolo.

L'istanza potrà essere alternativamente presentata:

- direttamente dal contribuente;
- da un intermediario telematico a cui il contribuente conferisce specifico incarico.

L'istanza andrà presentata entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura che dovrà essere stabilita dalla stessa Agenzia con un provvedimento direttoriale attuativo, ad oggi non ancora emanato.

Il contributo a fondo perduto verrà corrisposto direttamente dall'Agenzia delle entrate mediante accredito diretto sul conto corrente o postale intestato dal soggetto beneficiario e da questi precedentemente comunicato.

In caso di cessazione dell'attività successivamente alla percezione del contributo è previsto, in capo al firmatario dell'istanza telematica, l'obbligo di conservazione della documentazione contenente gli elementi per la determinazione del contributo stesso oltre che l'obbligo di esibizione a richiesta della medesima da parte degli organi verificatori.

Da ultima, ma non meno importante, la previsione recata dal comma 14 dell'articolo 25, Decreto Rilancio per cui nei casi di indebita percezione del contributo si applica la disposizione contenuta nell'articolo 316-ter, c.p. rubricato "*Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato*" la quale prevede la reclusione da 6 mesi a 3 anni (che sale da uno a quattro anni se il fatto è commesso da un pubblico ufficiale o da un incaricato di un pubblico servizio con abuso della sua qualità o dei suoi poteri) o la sanzione amministrativa che va da 5.164 euro a 25.822 euro quando la somma indebitamente percepita è pari o inferiore a 3.999,96 euro.

## **PREMI FISCALI PER IL RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE DELLE IMPRESE**

L'articolo 26, Decreto Rilancio introduce un premio fiscale per le pmi che provvedono a rafforzare la propria situazione patrimoniale; destinatari degli aiuti sono le società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, anche semplificata, società cooperative, aventi la sede legale in Italia, regolarmente costituite e iscritte nel registro delle imprese.

Risultano escluse le società svolgenti attività di intermediazione finanziaria e quelle che esercitano attività assicurative.

Gli aiuti sono subordinati all'autorizzazione della UE.

### **Le condizioni richieste**

Le suddette società devono:

- a) presentare un ammontare di ricavi superiore a 5 milioni di euro. Nel caso in cui la società appartenga a un gruppo, si fa riferimento ai ricavi su base consolidata;
- b) avere subito, a causa del Covid-19, nei mesi di marzo e aprile 2020, una riduzione complessiva dell'ammontare dei ricavi, rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, in misura non inferiore al 33%; nel caso in cui la società appartenga ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei citati ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi conseguiti all'interno del gruppo;
- c) avere deliberato ed eseguito, nel periodo dal 19 maggio al 31 dicembre 2020, un aumento di capitale a pagamento e integralmente versato.

Inoltre, è anche necessario verificare che la società:

- 1) alla data del 31 dicembre 2019 non rientrasse nella categoria delle imprese in difficoltà;
- 2) si trovi in situazione di regolarità contributiva e fiscale;
- 3) si trovi in regola con le disposizioni vigenti in materia di normativa edilizia e urbanistica, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e della salvaguardia dell'ambiente;
- 4) non rientri tra le società che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato gli aiuti ritenuti illegali o incompatibili dalla Commissione Europea;
- 5) non si trova nelle condizioni ostative di cui all'articolo 67, D.Lgs. 159/2011;
- 6) non abbia amministratori, soci e titolare effettivo nei confronti dei quali sia intervenuta condanna definitiva, negli ultimi cinque anni, per reati commessi in violazione delle norme per la repressione dell'evasione in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto nei casi in cui sia stata applicata la pena accessoria di cui all'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 7/2000.

### **Il credito di imposta per chi sottoscrive e versa l'aumento di capitale**

Ai soggetti che effettuano conferimenti in denaro, in una o più società, in esecuzione dell'aumento del capitale sociale, spetta un credito d'imposta pari al 20%.

L'investimento massimo del conferimento in denaro sul quale calcolare il credito d'imposta non può eccedere 2.000.000 di euro.

Sussistono però 2 limiti:

- la partecipazione riveniente dal conferimento deve essere posseduta fino al 31 dicembre 2023;
- la distribuzione di riserve, di qualsiasi tipo, prima di tale data da parte della società oggetto del conferimento in denaro comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo del contribuente di restituire l'ammontare detratto, unitamente agli interessi legali.

L'agevolazione spetta all'investitore che ha una certificazione della società conferitaria che attesti di non aver superato il limite dell'importo complessivo agevolabile di cui al comma 20 ovvero, se superato, l'importo per il quale spetta il credito d'imposta.

Non possono beneficiare del credito d'imposta le società che controllano direttamente o indirettamente la società conferitaria, sono sottoposte a comune controllo o sono collegate con la stessa ovvero sono da questa controllate.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento e in quelle successive fino a quando non se ne conclude l'utilizzo nonché, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento, anche in compensazione;
- concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

### **Il credito di imposta per la società che effettua l'aumento di capitale**

Alle società che soddisfano le condizioni sopra richiamate, è riconosciuto, a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020, un credito d'imposta pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 30% dell'aumento di capitale.

In ogni caso, il credito di imposta non può eccedere l'ammontare:

- di 120.000 euro, per le imprese operanti nel settore della pesca e dell'acquacoltura;
- di 100.000 euro, per le imprese operanti nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli;
- di 800.000 euro, in tutti gli altri casi.

La distribuzione di qualsiasi tipo di riserve prima del 1° gennaio 2024 da parte della società ne comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo di restituire l'importo, unitamente agli interessi legali.

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile in compensazione, a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di effettuazione dell'investimento;
- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

### **Altre opportunità**

Alle società che soddisfano ulteriori requisiti prescritti dalla norma è consentito beneficiare della sottoscrizione di obbligazioni o titoli di debito da parte di Invitalia, con possibilità di rimborso dopo 6 anni.

Per l'attuazione pratica della norma è atteso un decreto attuativo. Lo studio, pertanto, rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti e per la verifica della possibilità di fruizione dei benefici in parola.

## CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI NON ABITATIVE

L'articolo 28, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) introduce un nuovo credito d'imposta per le locazioni di immobili di imprese e professionisti; va segnalato che rispetto al precedente *bonus* contenuto nell'articolo 65, D.L. 18/2020 (Decreto Cura Italia), il nuovo credito d'imposta presenta molte e significative differenze.

### Il nuovo credito d'imposta

L'articolo 28, D.L. 34/2020 introduce il nuovo *bonus* destinato ai locatari degli immobili commerciali, concesso potenzialmente per tre mensilità.

Il primo aspetto che occorre notare della nuova disposizione è la più ampia platea degli immobili che conferiscono il diritto a fruire del *bonus*: su ogni tipologia di immobile può infatti essere calcolato il credito d'imposta, a patto che si tratti di un immobile diverso da quelli a destinazione abitativa. Il *bonus* quindi spetterà non solo ai negozi, ma anche ad uffici, capannoni, magazzini, laboratori artigianali, etc..

L'immobile può essere impiegato per qualunque tipo di attività economica, posto che la norma fa riferimento all'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Il credito d'imposta interessa, oltre alle imprese, anche i lavoratori autonomi, così come gli enti non commerciali per gli immobili impiegati nell'attività istituzionale.

Il credito d'imposta, oltre alle locazioni strettamente intese, interessa anche altre fattispecie contrattuali: infatti, in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività, spetta il credito d'imposta nella misura del 30% dei relativi canoni pagati.

Si segnala che il *bonus* compete anche in relazione ai canoni di locazione finanziaria.

Sono poi agevolabili anche i canoni di concessione, aspetto che interessa particolarmente attività che conducono gli impianti sportivi di proprietà pubblica (si pensi, ad esempio, ai complessi natatori e simili).

Per fruire del beneficio è necessario che i canoni siano stati pagati.

### I vincoli

Un punto importante da verificare riguarda un doppio requisito, la verifica dimensionale e la contrazione di fatturato:

- per la possibilità di beneficiare del *bonus ex* D.L. 34/2020 è infatti richiesto che il locatario presenti ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto; questo vale ad eccezione delle strutture ricettive, che possono beneficiare del credito d'imposta indipendentemente dal monte ricavi dichiarato nello scorso periodo d'imposta;
- il credito d'imposta è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno. Ai

soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

### La fruizione del *bonus*

Ad accomunare i 2 *bonus* va registrata la necessità che il canone sia stato pagato: mentre nel precedente *bonus* la necessità di pagamento del canone era stata imposta dall'Agenzia con al circolare n. 8/E/2020, nel presente *bonus* è la stessa norma a riconoscere il credito d'imposta solo con riferimento ai canoni che siano stati effettivamente pagati.

Il fatto che la norma di riferisca a un "importo versato nel periodo d'imposta 2020" sembra consentire la spettanza del credito anche ove i canoni (riferiti alle mensilità agevolate) avvenga successivamente rispetto alla scadenza contrattuale, purché il pagamento avvenga entro il 31 dicembre 2020 (facendo riferimento a soggetti per con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare). Tale vincolo non si legge nel chiarimento proposto dall'Agenzia per il *bonus* recato dal D.L. 18/2020, nel qual caso potrebbe essere agevolabile il canone di marzo anche se pagato nel 2021. La questione non è trascurabile, considerando il fatto che molti conduttori hanno chiesto ai locatori moratorie nel pagamento dei canoni di locazione, per cui non è remota l'ipotesi per cui detti canoni potranno essere pagati il prossimo anno.

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (quindi nel modello Redditi 2021 per il periodo d'imposta 2020), ovvero in compensazione tramite modello F24 (occorrerà capire se sarà utilizzabile il codice tributo approvato per il credito d'imposta ex D.L. 18/2020, ovvero, come più probabile, ne sarà approvato uno specifico).

Da rammentare che il credito d'imposta introdotto dal D.L. 34/2020 non è cumulabile con il credito d'imposta previsto dal D.L. 18/2020, in relazione alle medesime spese sostenute. Evidentemente la sovrapposizione potrebbe verificarsi con riferimento al canone del mese di marzo; per tale mensilità il *bonus* può spettare solo con riferimento ad uno dei due provvedimenti.

Entrambi i crediti d'imposta richiamati possono essere oggetto di cessione ai sensi dell'articolo 122, D.L. 34/2020: a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto e fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari di tali crediti d'imposta (ma lo stesso è previsto anche per i crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro ex articolo 120, nonché per quello riguardante la sanificazione e l'acquisto di DPI ex articolo 125), in luogo dell'utilizzo diretto, possono optare per la cessione, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

I cessionari utilizzano il credito ceduto anche in compensazione; tale credito deve essere usufruito dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente.

La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

Tale opportunità non è però immediatamente utilizzabile, in quanto occorre attendere un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con il quale verranno definite le modalità attuative, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

### Il confronto tra i *bonus* per le locazioni

|                        |   | Articolo 65, D.L. 18/2020                                     | Articolo 28, D.L. 34/2020  |
|------------------------|---|---|--|
| Ammontare <i>bonus</i> | Æ | 60% canone pagato   | 60% canone pagato  |
| Aspetto soggettivo     | Æ | Imprese   | Imprese, professionisti e ENC<br>(anche per attività istituzionale)                |
| Requisito dimensionale | Æ | NO  | Ricavi 2019 max 5 milioni<br>(eccezione alberghi)                                  |
| Tipologia immobile     | Æ | C/1   | Qualunque (purché non abitativo)   |
| Fattispecie contratto  | Æ | Locazioni   | Locazioni, <i>leasing</i> , contratti di<br>servizi, affitto azienda e concessioni |
| Mesi di fruizione      | Æ | Marzo   | Marzo aprile maggio<br>(aprile maggio giugno per attività<br>stagionali)           |
| Requisito              | Æ | soggetti diversi da allegato 1 e<br>2, D.P.C.M. 11 marzo 2020 | Riduzione fatturato mensile almeno<br>50% rispetto all'anno precedente             |

## PROROGATE E RINNOVATE LE INDENNITÀ PER I LAVORATORI

Il D.L. Rilancio interviene sulle indennità già erogate per il mese di marzo ad opera del Cura Italia ai lavoratori danneggiati dall'emergenza epidemiologica.

In particolare l'articolo 84 del decreto citato proroga l'operatività di quanto già previsto dagli articoli 27, 28, 29, 30, D.L. 18/2020, mentre altri interventi nella stessa direzione sono poi previsti dagli articoli 85 e 86, D.L. Rilancio. Viene introdotta, quale novità, una indennità anche per i collaboratori domestici con taluni requisiti.

### Indennità erogate dall'Inps

Come accennato secondo il disposto dell'articolo 84, D.L. Rilancio all'Inps spetta l'erogazione delle indennità ai seguenti lavoratori:

- iscritti alla gestione separata;
- iscritti alle gestioni speciali Ago;
- impiegati del settore turistico;
- impiegati in agricoltura;
- impiegati dello spettacolo;
- impiegati dello sport;
- intermittenti e occasionali;
- domestici.

Le indennità previste dal decreto Cura Italia sono state di fatto "rifinanziate" dal governo per cui esse spettano nel limite delle risorse stanziare che ammontano a circa 3.800 milioni di euro.

Le indennità, riepilogate nella tabella che segue, spaziano dai 500 euro ai 1.000 euro mensili per i mesi di aprile e/o maggio 2020.

| Tipologia lavoratore   | Ammontare dell'indennità         |
|--|----------------------------------|
| <b>Liberi professionisti titolari di partita Iva e lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa</b><br>È<br>iscritti alla Gestione separata   | 600 euro per il mese di aprile   |
| <b>Liberi professionisti titolari di partita Iva</b><br>È<br>iscritti alla Gestione separata<br>È<br>non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie<br>È<br>che abbiano subito una comprovata riduzione di almeno il 33% del reddito (principio di cassa quale differenza tra incassi e pagamenti anche figurativi) del secondo bimestre 2020 mesi di marzo e aprile, rispetto al reddito del secondo bimestre 2019 stessi mesi | 1.000 euro per il mese di maggio |
| <b>Lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa</b><br>È  | 1.000 euro per il mese di maggio |

|   |   |
|---|---|
| <p>iscritti alla Gestione separata</p> <p>È</p> <p>non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie,</p> <p>È</p> <p>che abbiano cessato il rapporto di lavoro al 19 maggio 2020</p>   |   |
| <p>Si noti come l'indennità per i soggetti iscritti alla gestione separata Inps, prevista in 600 euro per il mese di aprile, cresca a 1.000 euro per il mese di maggio a seconda che sia individuabile un calo di fatturato di almeno il 33% ovvero sia intervenuta la cessazione del rapporto di lavoro. Al fine di ottenere la maggiore indennità devono verificarsi quindi tutte le condizioni indicate dalle frecce.</p>  |   |
| <p><b>Lavoratori autonomi</b> iscritti alle Gestioni speciali dell'Ago, ovvero artigiani, commercianti, coltivatori diretti, con i e mezzadri</p>   | 600 euro per il mese di aprile                    |
| <p>Per tali soggetti l'indennità per il mese di aprile è prevista solo se gli stessi hanno usufruito di quella per il mese di marzo. Per il mese di maggio non è prevista indennità ma la possibilità per le ditte individuali e le società di riferimento di accedere al fondo perduto.</p>  |   |
| <p><b>Lavoratori stagionali</b> del turismo e degli stabilimenti termali,</p> <p>e</p> <p><b>lavoratori in somministrazione</b>, impiegati presso imprese utilizzatrici operanti nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASpl al 19 maggio 2020</p> <p>È</p> <p>che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 17 marzo 2020</p>  | 600 euro per il mese di aprile                    |
| <p><b>Lavoratori dipendenti stagionali del settore turismo e degli stabilimenti termali</b> non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASpl, al 19 maggio 2020,</p> <p>e</p> <p><b>lavoratori in somministrazione</b>, impiegati presso imprese operanti nel settore del turismo e degli stabilimenti termali, non titolari di pensione, né di rapporto di lavoro dipendente, né di NASpl al 19 maggio 2020</p> <p>È</p> <p>che abbiano cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 17 marzo 2020</p> | 1.000 euro per il mese di maggio                  |
| <p>L'indennità per i lavoratori del turismo anche in somministrazione per il mese di aprile è erogata ai soggetti già beneficiari della indennità di marzo. Per il mese di aprile essa viene aumentata a 1.000 euro ma solo al verificarsi delle condizioni indicate dalle frecce.</p>  |   |
| <p><b>Lavoratori del settore agricolo</b></p>   | 500 euro per il mese di aprile                    |
| <p>Per beneficiare dell'indennità prevista per il solo mese di aprile (nessuna indennità è prevista per il mese di maggio) è necessario che il lavoratore abbia prestato la propria attività per almeno 50 giornate effettive per il 2019.</p>  |   |
| <p><b>Lavoratori dello spettacolo</b>, non titolari di rapporto di lavoro dipendente o di pensione al 19 maggio 2020,</p> <p>e</p> <p>lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo con almeno 7 contributi giornalieri versati nel 2019, cui deriva un reddito non superiore a 35.000 euro</p>   | 600 euro per ciascuno dei mesi di aprile e maggio |
| <p>Per i lavoratori dello spettacolo è necessario, al fine di poter ricevere l'indennità, essere titolari di almeno 30 contributi giornalieri versati nel corso del 2019 ed essere titolari di un reddito per lo stesso periodo non</p>   |   |

|   |   |
|---|---|
| superiore a 50.000 euro.  |   |
| <b>Lavoratori dipendenti stagionali appartenenti a settori diversi da quelli del turismo e degli stabilimenti termali</b> , che hanno cessato involontariamente il rapporto di lavoro nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 31 gennaio 2020 e che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel medesimo periodo   | 600 euro per ciascuno dei mesi di aprile e maggio |
| <b>Lavoratori intermittenti</b> , che abbiano svolto la prestazione lavorativa per almeno 30 giornate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 31 gennaio 2020  |   |
| <b>Lavoratori autonomi, privi di partita Iva</b> , non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 23 febbraio 2020 siano stati titolari di contratti autonomi occasionali e che non abbiano un contratto in essere alla data del 23 febbraio 2020   |   |
| <b>Incaricati alle vendite a domicilio</b> con reddito annuo 2019 derivante dalle medesime attività superiore a 5.000 euro e titolari di partita Iva attiva e iscritti alla Gestione separata alla data del 23 febbraio 2020 e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie   |   |
| Il ricevimento delle indennità per i soggetti di cui sopra è soggetta all'avvenuta cessazione, riduzione o sospensione dell'attività o del rapporto di lavoro in conseguenza dell'emergenza epidemiologica.   |   |
| <b>Lavoratori domestici</b><br><p style="text-align: center;">È<br/>non conviventi con il datore di lavoro</p> <p style="text-align: center;">È<br/>non titolari di pensione o altro rapporto di lavoro</p> <p style="text-align: center;">È</p> che abbiano in essere, alla data del 23 febbraio 2020, uno o più contratti di lavoro per una durata complessiva superiore a 10 ore settimanali | 500 euro per ciascuno dei mesi di aprile e maggio |

Æ

Con la previsione di tali nuovi aiuti il legislatore pone anche il termine per la richiesta delle indennità per il mese di marzo 2020 che corrisponde al prossimo 3 giugno 2020.

**N.B.**

Le indennità di cui al presente articolo non concorrono alla formazione del reddito.

### **Divieti di cumulo**

Ai lavoratori appartenenti a nuclei familiari già percettori del reddito di cittadinanza, se l'ammontare del beneficio in godimento risulti inferiore a quello delle indennità sopra indicate, in luogo del versamento dell'indennità si procede a integrare il beneficio del reddito di cittadinanza fino all'ammontare della stessa indennità dovuto in ciascuna mensilità.

Inoltre i *bonus* lavoratori autonomi non sono cumulabili con il *bonus* lavoratori domestici, con il Fondo ultima istanza, sono invece cumulabili con l'assegno ordinario di invalidità.

### **Presentazione delle domande**

L'Inps provvederà al pagamento delle indennità in unica soluzione al ricevimento di apposita domanda, tuttavia per coloro che hanno già ricevuto l'indennità per il mese di marzo, l'erogazione dell'indennità per il mese di aprile avverrà in automatico. In assenza di diverse indicazioni si ritiene

che la domanda delle indennità per i mesi a venire potrà essere effettuata con le stesse modalità utilizzate per il mese di marzo.

Per la richiesta del *bonus* è necessario infatti disporre, alternativamente, del:

- PIN dispositivo rilasciato dall'Istituto;
- SPID di livello 2;
- Carta di Identità Elettronica 3.0 (CIE);
- Carta Nazionale dei Servizi (CNS).

I soggetti in possesso dei dispositivi citati potranno accedere direttamente al servizio sul sito Inps.

### Altre indennità

Sono previste inoltre delle indennità per collaboratori sportivi che saranno erogate dalla società Sport e Salute Spa. Tali indennità verranno erogate nel limite massimo di 200 milioni di euro per l'anno 2020.

In particolare per i:

|  |  |
|--|--|
| <b>Lavoratori</b> impiegati con rapporti di collaborazione presso il Coni, il Cip, le federazioni sportive nazionali, le <b>discipline sportive</b> associate, gli enti di promozione sportiva, riconosciuti dal Coni e dal Cip, le società e associazioni sportive dilettantistiche | 600 euro per i mesi di aprile e maggio |
|--|--|

Le indennità di cui al presente articolo non concorrono alla formazione del reddito.

### Divieti di cumulo

Ai lavoratori appartenenti a nuclei familiari già percettori del reddito di cittadinanza, se l'ammontare del beneficio in godimento risulti inferiore a quello delle indennità sopra indicate, in luogo del versamento dell'indennità si procede a integrare il beneficio del reddito di cittadinanza fino all'ammontare della stessa indennità dovuto in ciascuna mensilità.

Inoltre i *bonus* lavoratori autonomi non sono cumulabili con il *bonus* lavoratori domestici, con il Fondo ultima istanza, sono invece cumulabili con l'assegno ordinario di invalidità.

### Presentazione delle domande

Le domande per le indennità in oggetto vanno presentate alla società Sport e Salute Spa che provvederà al pagamento delle, tuttavia per coloro che hanno già ricevuto l'indennità per il mese di marzo, l'erogazione dell'indennità per il mese di aprile e maggio avverrà in automatico. Le domande ricevute verranno esaminate secondo l'ordine cronologico di arrivo.

## I CREDITI DI IMPOSTA PER ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO, SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI

### Il credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro

L'articolo 120, D.L. 34/2020 ("Decreto Rilancio") riconosce ai soggetti esercenti attività di impresa o arti e professioni in luoghi aperti al pubblico, alle associazioni, alle fondazioni e agli altri enti privati compresi gli enti del Terzo settore, un credito di imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020 (fino a un massimo di 80.000 euro) per:

- il rifacimento di spogliatoi e mense;
- la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni;
- l'acquisto di arredi di sicurezza;
- gli investimenti di carattere innovativo quali lo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie necessari allo svolgimento dell'attività lavorativa;
- l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura dei dipendenti e degli utenti.

La *ratio* dell'introduzione del credito di imposta risiede nella necessità di sostenere ed incentivare l'adozione di misure legate alla necessità di adeguare i processi produttivi e gli ambienti di lavoro.

I soggetti aventi diritto al credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro sono quelli indicati nell'Allegato 1 all'articolo 120; potranno essere individuate in futuro ulteriori spese ammissibili o nuovi soggetti aventi diritto, con uno o più decreti del Ministero dello sviluppo economico.

Un provvedimento dell'Agenzia delle entrate che sarà emanato entro fine giugno stabilirà le modalità per il monitoraggio degli utilizzi del credito di imposta, che è cumulabile con altre agevolazioni concesse per le stesse tipologie di spese, nel limite dei costi sostenuti ed è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio 2021 esclusivamente in compensazione nel modello F24.

### [Allegato 1 all'articolo 120, D.L. 34/2020](#)

| Codice | Descrizione  |
|--------|--|
| 551000 | Alberghi   |
| 552010 | Villaggi turistici   |
| 552020 | Ostelli della gioventù   |
| 552030 | Rifugi di montagna   |
| 552040 | Colonie marine e montane   |
| 552051 | Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, <i>bed and breakfast</i> , <i>residence</i> |
| 552052 | Attività di alloggio connesse alle aziende agricole  |
| 553000 | Aree di campeggio e aree attrezzate per <i>camper</i> e <i>roulotte</i>  |
| 559010 | Gestione di vagoni letto   |
| 559020 | Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero                                      |
| 561011 | Ristorazione con somministrazione  |
| 561012 | Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole  |
| 561020 | Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto  |
| 561030 | Gelaterie e pasticcerie  |

|        |  |
|--------|--|
| 561041 | Gelaterie e pasticcerie ambulanti  |
| 561042 | Ristorazione ambulante   |
| 561050 | Ristorazione su treni e navi   |
| 562100 | <i>Catering per eventi, banqueting</i>   |
| 562910 | Mense  |
| 562920 | Catering continuativo su base contrattuale   |
| 563000 | Bar e altri esercizi simili senza cucina   |
| 591400 | Attività di proiezione cinematografica   |
| 791100 | Attività delle agenzie di viaggio  |
| 791200 | Attività dei tour operator   |
| 799011 | Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento           |
| 799019 | Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca |
| 799020 | Attività delle guide e degli accompagnatori turistici  |
| 823000 | Organizzazione di convegni e fiere   |
| 900101 | Attività nel campo della recitazione   |
| 900109 | Attre rappresentazioni artistiche  |
| 900201 | Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli                            |
| 900202 | Attività nel campo della regia   |
| 900209 | Attre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche  |
| 900400 | Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche  |
| 910100 | Attività di biblioteche ed archivi   |
| 910200 | Attività di musei  |
| 210300 | Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili   |
| 910400 | Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali                                  |
| 932100 | Parchi di divertimento e parchi tematici   |
| 932920 | Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali   |
| 960420 | Stabilimenti termali   |

### **Il credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione**

L'articolo 125, D.L. 34/2020 riconosce ai soggetti esercenti attività di impresa o arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, un credito di imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020 (fino a un massimo di 60.000 euro) per:

- la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati;
- l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti.

Sono abrogate le precedenti disposizioni inerenti la concessione del credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto dei DPI contenute nel "Decreto Cura Italia" e nel "Decreto Liquidità" (nello specifico sono abrogati l'articolo 64, D.L. 18/2020 e l'articolo 30, D.L. 23/2020).

Le spese ammissibili sono quelle sostenute per:

- la sanificazione degli ambienti e degli strumenti;
- l'acquisto dei dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari;
- l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;

- l'acquisto di dispositivi di sicurezza quali termometri, *termoscanner*, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, comprese le spese di installazione;
- l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, comprese le spese di installazione.

Un provvedimento dell'Agenzia delle entrate che sarà emanato 30 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 34/2020 stabilirà i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito di imposta, al fine che venga rispettato il limite complessivo di risorse disponibili pari a duecento milioni di euro.

Il credito di imposta, che costituisce un componente positivo non rilevante ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, potrà essere utilizzato esclusivamente in compensazione nel modello F24.

### **La cessione dei crediti d'imposta a banche e intermediari finanziari**

In luogo dell'utilizzo diretto, l'articolo 122, D.L. 34/2020 introduce la possibilità di optare per la cessione dei crediti di imposta a terzi, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Tra i crediti di imposta "cedibili" vi sono anche quello per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e quello per la sanificazione e l'acquisto di DPI. Con un provvedimento dell'Agenzia delle entrate saranno definite le modalità attuative per l'esercizio dell'opzione per la cessione del credito.

## GLI INCENTIVI PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E ANTISISMICI E LA TRASFORMAZIONE DELLE DETRAZIONI FISCALI “ORDINARIE” IN CREDITO DI IMPOSTA

Gli articoli 119 e 121, D.L. 34/2020 (“Decreto Crescita”) hanno rivoluzionato il sistema delle agevolazioni per gli interventi sostenuti sugli immobili che danno diritto alle detrazioni Irpef (e in taluni casi Ires). La *ratio* normativa consta principalmente nella facoltà da parte del soggetto beneficiario di accordarsi con il fornitore esecutore delle opere e nel “trasformare” la detrazione spettante in un credito di imposta, che potrà essere ceduto, diversamente dal passato, anche agli istituti di credito.

### Gli interventi che possono fruire della nuova detrazione al 110%

L'articolo 119, D.L. 34/2020 si applica agli interventi effettuati:

- dai condomini;
- dalle persone fisiche, al di fuori dell'attività di impresa, arte o professione, su unità immobiliari adibite ad abitazione principale del beneficiario;
- dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) ed enti aventi le stesse finalità, per interventi su immobili di loro proprietà gestiti per conto dei comuni e adibiti a edilizia residenziale pubblica;
- dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa per interventi su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

Non possono pertanto fruire delle detrazioni maggiorate al 110% le imprese e gli esercenti arti e professioni.

### Il bonus del 110% per alcune tipologie di interventi energetici

In primo luogo, l'articolo 119, D.L. 34/2020 ha innalzato al 110% l'aliquota della detrazione Irpef fruibile e ha ridotto da 10 a 5 anni l'arco temporale in cui recuperare l'agevolazione spettante per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 inerenti:

- a) gli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali e orizzontali che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dello stesso (la soglia massima delle spese non deve essere superiore a 60.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio);
- b) gli interventi sulle parti comuni degli edifici per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a condensazione (la soglia massima delle spese non deve essere superiore a 30.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio);
- c) gli interventi sugli edifici unifamiliari per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti per il riscaldamento, il raffrescamento o la fornitura di acqua calda sanitaria a pompa di calore (la soglia massima delle spese non deve essere superiore a 30.000 euro).

Per beneficiare della detrazione “maggiorata” al 110% gli interventi devono assicurare il miglioramento di due classi energetiche dell'edificio, o, se possibile, il conseguimento della classe

energetica più alta, da dimostrare mediante l'attestato di prestazione energetica (Ape), rilasciato da un tecnico abilitato.

Se congiuntamente ad uno dei tre interventi agevolabili citati che fruiscono della detrazione Irpef del 110% è effettuato un intervento di riqualificazione energetica (per il quale spetterebbe in via ordinaria la detrazione Irpef ai sensi dell'articolo 14, D.L. 63/2013), anche quest'ultimo può godere della maggiore agevolazione del 110% delle spese sostenute nella soglia consentita per ciascuna tipologia di intervento di efficientamento.

#### [Il bonus del 110% per gli interventi antisismici](#)

L'articolo 119, D.L. 34/2020 ha elevato al 110% l'aliquota delle detrazioni spettanti per le spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 per gli interventi di cui ai commi da 1-*bis* a 1-*septies* dell'articolo 16, D.L. 63/2013.

L'agevolazione fiscale denominata "Sisma Bonus" può essere fruita per interventi realizzati su tutti gli immobili di tipo abitativo e su quelli utilizzati per attività produttive; in particolare, l'articolo 16, D.L. 63/2013 prevede:

- comma 1-*bis* e comma 1-*ter*: detrazione del 50% delle spese sostenute fino al 31 dicembre 2021 fruibile in 5 rate annuali di pari importo per interventi di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera i), Tuir effettuati su abitazioni ed edifici produttivi in zone di rischio sismico 1, 2 o 3;
- comma 1-*quater* e comma 1-*quinqies*: qualora dalla realizzazione dell'intervento antisismico derivi una riduzione del rischio sismico ad una classe di rischio inferiore ovvero a 2 classi di rischio inferiori, la detrazione spetta nella misura maggiorata tra il 70% e l'85% a seconda della tipologia di immobile (edificio autonomo o condominio) su cui sono effettuati gli interventi;
- comma 1-*septies*: qualora gli interventi di cui all'articolo 16, comma 1-*quater*, D.L. 63/2013 siano realizzati nei Comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 o 3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici da parte di imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile, le detrazioni dall'imposta di cui al primo e al secondo periodo del comma 1-*quater* spettano all'acquirente delle unità immobiliari, rispettivamente nella misura del 75% e dell'85% del prezzo della singola unità immobiliare.

In caso di cessione del credito corrispondente alla detrazione per intervento antisismico a una impresa di assicurazione e di contestuale stipula di una polizza che copre il rischio di eventi calamitosi, viene previsto che la detrazione normata dall'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera f)-*bis*, Tuir relativa al pagamento di premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari ad uso abitativo, spetti nella misura del 90% del premio pagato.

#### [Il bonus del 110% per installazione di impianti solari fotovoltaici e i sistemi di accumulo](#)

Nel caso in cui, congiuntamente ad un intervento di efficientamento energetico o antisismico che fruisca della detrazione maggiorata del 110%, siano effettuati anche i seguenti interventi, gli stessi possono fruire della detrazione con la stessa aliquota maggiorata:

- installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica può fruire della detrazione del 110% fino a un ammontare di spese non superiore a 48.000 euro, da ripartire in 5 rate annuali di pari importo, e comunque nel limite di spesa di 2.400 euro per ogni kW di potenza

nominale dell'impianto. In caso di interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere d), e) e f), D.P.R. 380/2001 il limite di spesa è ridotto a 1.600 euro per ogni kW di potenza nominale. La detrazione del 110% è riconosciuta anche per l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici nel limite di spesa di 1.000 euro per ogni kWh di capacità di accumulo del sistema di accumulo. La detrazione è subordinata alla cessione in favore del GSE dell'energia non auto consumata in sito e non è cumulabile con altri incentivi pubblici previsti per la stessa tipologia di investimento;

- installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici di cui all'articolo 16-ter, D.L. 63/2013 può fruire detrazione del 110%, da ripartire in 5 rate annuali di pari importo.

#### [L'opzione per formalizzare lo sconto in fattura o la cessione del credito del bonus del 110%](#)

Le modalità operative per trasformare la detrazione fruibile con, alternativamente, un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto ovvero un credito di imposta saranno approvate da parte dell'Agenzia delle entrate entro fine giugno. La norma anticipa che a tali fini sarà necessario:

- per gli interventi energetici, avere l'asseverazione da parte di un tecnico abilitato e la congruità delle spese sostenute;
- per gli interventi antisismici, avere l'asseverazione da parte del professionista incaricato della progettazione strutturale, direzione dei lavori delle strutture e collaudo statico e l'attestazione della congruità delle spese sostenute.

In ogni caso, sarà necessario anche il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione, rilasciato ai sensi dell'articolo 35, D.Lgs. 241/1997. Rientrano tra le spese detraibili quelle sostenute anche per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni e per il rilascio del visto di conformità.

#### **La trasformazione delle detrazioni "ordinarie" in sconto in fattura o in credito di imposta cedibile**

L'articolo 121, D.L. 34/2020 prevede che i soggetti che sostengono negli anni 2020 e 2021 spese per interventi sugli immobili possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

- a) per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino ad un importo massimo pari allo stesso corrispettivo, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito di imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;
- b) per la trasformazione del corrispondente importo in credito di imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari.

Le spese interessate da questa nuova possibilità (che richiede in ogni caso sempre un accordo con il fornitore esecutore delle opere) sono quelle sostenute dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2021 per:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera a) e b), Tuir;
- interventi di efficienza energetica di cui all'articolo 14, D.L. 63/2013 e di cui all'articolo 119, commi 1 e 2, D.L. 34/2020;

- interventi di adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-*bis* a 1-*septies*, D.L. 63/2013 e di cui all'articolo 119, comma 4, D.L. 34/2020;
- interventi di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna di cui all'articolo 1, comma 219, L. 160/2019;
- installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera h), Tuir e di cui all'articolo 119, commi 5 e 6, D.L. 34/2020;
- installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici di cui all'articolo 16-*ter*, D.L. 63/2013 e di cui all'articolo 119, comma 8, D.L. 34/2020.

In passato, la possibilità di cedere il credito corrispondente alla detrazione era prevista esclusivamente per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (solo nei confronti di soggetti terzi, quali fornitori, e non a favore di istituti di credito o altri intermediari finanziari). Da oggi in poi vengono agevolati sia gli interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia (detrazione Irpef del 50%) sia gli interventi di efficientamento energetico (detrazione Irpef/Ires del 50%/65%) sia il sisma *bonus*. La nuova possibilità introdotta dall'articolo 121 riguarda anche le imprese (diversamente dal bonus del 110% di cui all'articolo 119, D.L. 34/2020) per le tipologie di interventi per i quali avrebbero fruito ordinariamente della detrazione dall'imposta lorda.

In particolare, pertanto, viene per la prima volta introdotta nel nostro ordinamento la possibilità di trasformare la detrazione Irpef/Ires per tutti gli interventi sugli immobili (con eccezione del *bonus Verde*) in un credito di imposta che potrà essere fruito con la stessa ripartizione in quote annuali prevista per la detrazione originaria. Il credito di imposta, inoltre, potrà essere ceduto non solo ai fornitori o a terzi ma anche a istituti di credito ed altri intermediari finanziari. L'eventuale utilizzo diretto sarà consentito esclusivamente nel modello F24, senza possibilità di richiedere il rimborso. Un provvedimento dell'Agenzia delle entrate che sarà emanato entro fine giugno definirà le modalità attuative per l'esercizio di entrambe le opzioni (contributo sotto forma di sconto o trasformazione della detrazione in credito di imposta).

## **D.L. RILANCIO ED EMERGENZA COVID: LE PROROGHE PER CORRISPETTIVI TELEMATICI E IMPOSTA DI BOLLO**

Tanto la disciplina della fatturazione elettronica (il cui obbligo generalizzato è decorso dal 1° gennaio 2019) quanto la disciplina relativa alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri (obbligatoria dal 1° luglio 2019 e, in via generalizzata, dal 1° gennaio 2020) stanno vivendo un continuo processo di evoluzione che ancora non è giunto a termine.

Nel periodo d'imposta 2020, infatti, sono ancora in atto significative modifiche ai processi informatici che regolano questi due adempimenti, la cui concreta applicazione risulta ad oggi in buona parte condizionata, per non dire frenata, dall'attuale periodo emergenziale dovuto alla crisi epidemiologica Covid-19.

Già con precedente informativa abbiamo dato conto delle diverse proroghe introdotte con vari provvedimenti direttoriali in relazione a diversi aspetti della disciplina della fatturazione elettronica. Con il recente D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio), pubblicato in G.U. lo stesso giorno, il legislatore è invece intervenuto per disporre proroghe in relazione alla disciplina dei corrispettivi telematici oltre che in tema di liquidazione dell'imposta di bollo.

Con riferimento poi all'obbligo di trasmissione dei corrispettivi che interessa i distributori di carburante è intervenuta l'agenzia per differire al 30 settembre 2020 la scadenza in origine prevista per il 1° luglio 2020.

Vediamo in dettaglio le novità.

### **Corrispettivi telematici: regime transitorio applicabile fino al 31 dicembre 2020**

Con il primo comma dell'articolo 140, Decreto Rilancio, modificativo del comma 6-ter dell'articolo 2, D.Lgs. 127/2015, viene estesa la moratoria sanzioni a tutto l'anno in corso a chi non si è ancora dotato di registratori telematici.

Viene quindi posticipato al 1° gennaio 2021, rispetto al prossimo 1° luglio 2020, l'avvio dell'obbligo generalizzato di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi riconoscendo la non applicazione di sanzioni ai soggetti che abbiano documentato le vendite con gli strumenti e le tradizionali modalità (ricevute fiscali, scontrini fiscali e bollettari) provvedendo a trasmettere i dati entro la fine del mese successivo avvalendosi delle procedure telematiche messe a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

Nessuna riapertura invece per i contribuenti che, avendo dichiarato nel 2018 un volume d'affari di 400.000 euro, avrebbero dovuto memorizzare e trasmettere i dati a partire dal 1° gennaio 2019 salvo la possibilità di regolarizzare, senza sanzioni, avvalendosi per l'invio del maggior termine coincidente con la presentazione della dichiarazione Iva per il 2019, come riconosciuto dalla risoluzione n. 6/E/2020, inizialmente stabilito al 30 aprile 2020 ma differito al 30 giugno 2020 in costanza dell'emergenza epidemiologica.

Si ricorda, infine, che l'Agenzia delle entrate con propria Guida pubblicata sul sito *web* in data 20 maggio ha precisato che nessuna comunicazione né alcuna attività sui registratori telematici andava effettuate da parte delle attività commerciali interessate dai provvedimenti di chiusura

temporanea a causa dell'emergenza Coronavirus. Al termine della prima giornata di riapertura, infatti, analogamente a quanto già accade ordinariamente per riposi settimanali, ferie o malattia, sarà lo stesso registratore telematico a certificare, in via automatica, l'assenza di corrispettivi memorizzati durante le giornate di chiusura. In via alternativa l'esercente potrebbe avere cambiato lo stato da "In servizio" a "fuori servizio" utilizzando le apposite funzionalità di "cambio stato" presenti sul sito "Fatture e corrispettivi" alla pagina "Dettaglio dispositivo": alla riapertura, tuttavia, non sarà necessario utilizzare tale procedura in quanto sarà lo stesso RT a comunicare automaticamente all'Agenzia delle entrate la variazione dello stato.

### **Posticipato al 1° gennaio 2021 l'invio corrispettivi al sistema tessera sanitaria**

Sempre con l'articolo 140, Decreto Rilancio, viene al comma 2 modificato il comma 6-*quater* dell'articolo 2, D.Lgs. 127/2015 al fine di posticipare al 1° gennaio 2021, rispetto al 1° luglio 2020, l'adeguamento dei registratori telematici per la trasmissione al Sistema TS (Tessera sanitaria), funzionale alla predisposizione della dichiarazione precompilata, dei dati dei corrispettivi da cessione di medicinali, presidi medici e prestazioni sanitarie.

### **Al 1° gennaio 2021 anche la lotteria dei corrispettivi**

Dopo la pubblicazione del provvedimento direttoriale n. 1432381 del 23 dicembre 2019 con il quale viene modificato il precedente provvedimento n. 739122/2019 al fine di tenere conto della proroga riguardante la data di entrata in vigore della lotteria dei corrispettivi introdotta dalla L. 232/2016, fissata al 1° luglio 2020, con l'articolo 141, Decreto Rilancio viene ulteriormente rinviata al 1° gennaio 2021 la partenza di questo regime premiale che evidentemente è collegato alla effettiva partenza dell'obbligo di memorizzazione dei corrispettivi attraverso i registratori telematici.

### **Slittano al 2021 Precompilata Iva e bozze dei registri Iva**

Quale conseguenza del rinvio della trasmissione dei dati dei corrispettivi e dell'utilizzo obbligatorio del nuovo tracciato dell'e-fattura, con l'articolo 142, Decreto Rilancio viene modificata la previsione contenuta nell'articolo 4, D.Lgs. 127/2015 al fine di stabilire anche il rinvio a partire dalle operazioni Iva effettuate dal 1° gennaio 2021:

- del servizio di elaborazione, da parte dell'Agenzia delle entrate, anche della dichiarazione precompilata Iva, il cui primo rilascio si avrà nel 2022 con riguardo all'annualità 2021;
- del servizio di elaborazione, da parte dell'Agenzia delle entrate, delle bozze dei registri Iva acquisti e vendite, delle liquidazioni periodiche e della dichiarazione precompilata Iva, il cui primo rilascio si avrà nel 2022 con riguardo all'annualità 2021.

### **Nuova procedura di liquidazione dell'imposta di bollo virtuale sulle FE**

Con l'articolo 12-*novies*, D.L. 34/2019 convertito nella L. 58/2019 (c.d. Decreto Crescita) il Legislatore ha previsto che l'Agenzia delle entrate possa, già in fase di ricezione delle fatture elettroniche, verificare con procedure automatizzate la corretta annotazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, avendo riguardo alla natura e all'importo delle operazioni indicate nelle fatture stesse.

Per effetto della modifica apportata alla richiamata disposizione ad opera dell'art.143 del Decreto Rilancio, slitta al 1° gennaio 2021, rispetto alla decorrenza originaria stabilita al 1° gennaio 2020, l'integrazione a cura dell'Agenzia delle entrate, tramite procedura automatizzata, dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di Interscambio, laddove non ne sia stata annotato l'assolvimento.

### **Spostato al 30 settembre 2020 l'obbligo di trasmissione per i distributori di medie dimensioni**

Con il provvedimento congiunto Agenzia delle entrate/dogane del 30 dicembre 2019 è stato modificato il precedente provvedimento n. 106701/2018, al fine di estendere ulteriormente l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi da parte dei distributori di carburante, in vigore dal 1° luglio 2018 per i soli distributori a "elevata automazione". Con detto provvedimento si stabiliscono avvisi scaglionati in funzione della quantità di benzina e di gasolio erogata complessivamente, per singolo impianto, nell'anno 2018. In particolare il nuovo obbligo decorre:

- a) dal 1° gennaio 2020 per gli impianti che hanno erogato una quantità superiore a 3 milioni di litri;
- b) dal 1° luglio 2020 per gli impianti che hanno erogato una quantità superiore a 1,5 milioni di litri;
- c) dal 1° gennaio 2021 per gli impianti che hanno erogato una quantità fino a 1,5 milioni di litri.

Con riferimento alla categoria di soggetti di cui alla precedente lettera b), con il provvedimento direttoriale n. 171426 del 22 aprile 2020 l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente prorogato al 30 settembre 2020 il precedente termine fissato al 1° luglio 2020

Resta invece inalterato il termine di avvio dell'obbligo in argomento al 1° gennaio 2021 per gli operatori di cui alla precedente lettera c) così come resta inalterata la frequenza di trasmissione dei dati dei corrispettivi in argomento:

- entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, per i soggetti che effettuano la liquidazione periodica Iva con cadenza trimestrale;
- entro l'ultimo giorno del mese successivo al mese di riferimento per i soggetti che effettuano la liquidazione periodica Iva con cadenza mensile.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti