

News - 18/03/2020

Fiscale - Commento agli incentivi fiscali introdotti dal Decreto #CuraItalia Articoli 43-55-63-64-65-66

Nel Decreto "Cura Italia" sono presenti alcuni importanti incentivi fiscali. Di seguito una sintesi degli articoli di interesse sul tema.

Di seguito un'analisi delle principali misure previste dal [DL "Cura Italia"](#) in tema di incentivi fiscali.

Art. 55 - Trasformazione DTA in crediti d'imposta

Tra le misure di sostegno finanziario delle imprese, il Decreto "Cura Italia" all'articolo 55 prevede per le società che entro il 31 dicembre 2020 cedono a titolo oneroso crediti, commerciali o finanziari, vantati nei confronti di debitori inadempienti, la possibilità di trasformare in credito d'imposta una quota di attività per imposte anticipate (Deferred Tax Asset - DTA) riferite a:

- perdite riportabili non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84 del TUIR;
- importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto legge 6 dicembre 2011, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, che alla data della cessione dei crediti non siano stati ancora computati in diminuzione, usufruiti o dedotti dal reddito imponibile.

La norma abroga e sostituisce uno specifico incentivo per le aggregazioni tra imprese del Mezzogiorno, introdotto dal DL n. 34/2019, modificandone e ampliandone l'ambito di operatività.

L'intervento consente alle imprese di anticipare l'utilizzo, come crediti d'imposta, di tali importi, determinando nell'immediato una riduzione del carico fiscale. Per consentire il pieno raggiungimento degli obiettivi previsti dalla norma, ai soli fini della relativa applicazione, non rilevano i limiti di cui al secondo periodo del comma 1 dell'articolo 84 del TUIR, previsti per soggetti che fruiscono di un regime di esenzione dell'utile.

Sotto il profilo soggettivo la disposizione non si applica a società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 16 novembre 2015, n. 180, ovvero lo stato di insolvenza ai sensi dell'articolo 5 del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, o dell'articolo 2, comma 1, lettera b), del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14.

Tale previsione, secondo quanto stabilito dal Decreto, non trova applicazione nel caso di cessioni di crediti tra società che sono tra loro legate da rapporti di controllo ai sensi dell'articolo 2359 c.c. e alle società controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto.

Per quanto riguarda la definizione di debitore inadempiente il comma 5 dell'articolo in esame stabilisce che si ha inadempimento quando il mancato pagamento si protrae per oltre 90 giorni dalla data in cui era dovuto.

La quota massima di DTA trasformabili in credito d'imposta è determinata in funzione dell'ammontare massimo di componenti cui esse si riferiscono. A tal fine, viene posto un limite ai componenti che possono generare DTA trasformabili, pari al 20% del valore nominale dei crediti ceduti.

Inoltre, è posto un limite di 2 miliardi di euro di valore nominale ai crediti complessivamente ceduti entro il 31 dicembre 2020 che rilevano ai fini della trasformazione. Per i soggetti appartenenti a gruppi, il limite si intende calcolato tenendo conto di tutte le cessioni effettuate da soggetti appartenenti allo stesso gruppo.

La trasformazione in credito d'imposta può avere luogo anche se le DTA non sono state iscritte in bilancio, purché siano riferibili ai componenti indicati dalla norma, non ancora dedotti o usufruiti alla data della cessione dei crediti.

La trasformazione avviene alla data della cessione dei crediti e a decorrere dalla data di efficacia della cessione dei crediti, per il cedente:

- non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'articolo 84 TUIR, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformabili in credito d'imposta;
- non sono deducibili né fruibili tramite credito d'imposta le eccedenze ACE, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformabili in credito d'imposta.

I crediti d'imposta derivanti dalla trasformazione non sono produttivi di interessi e possono essere utilizzati, senza limiti di importo, in compensazione in F24 ovvero possono essere ceduti, ovvero possono essere chiesti a rimborso.

I crediti d'imposta vanno indicati nella dichiarazione dei redditi e non concorrono alla formazione del reddito di

impresa né della base imponibile IRAP.

La conversione delle attività in DTA è subordinata all'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 11, D.L. n.59/2016.

L'opzione, se non già esercitata, deve essere esercitata entro la chiusura dell'esercizio in corso alla data in cui ha effetto la cessione dei crediti; l'opzione ha efficacia a partire dall'esercizio successivo a quello in cui ha effetto la cessione. Tale opzione comporta il pagamento di un canone nelle ipotesi in cui allo stesso ammontare di attività per imposte anticipate non corrisponda un effettivo pagamento di imposte.

Art. 63 - Premio ai lavoratori dipendenti

L'art. 63 del Decreto Legge "Cura" prevede uno specifico incentivo fiscale a favore dei lavoratori dipendenti, con le seguenti caratteristiche:

I beneficiari sono i dipendenti pubblici e privati

- "titolari di redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917"

- che possiedono un reddito complessivo da lavoro dipendente dell'anno precedente di importo non superiore a 40.000 euro.

La causale dell'incentivo è aver svolto la prestazione lavorativa presso la sede di lavoro nel mese di marzo 2020.

Il premio consiste nell'importo di 100 €, che non concorre alla formazione del reddito imponibile del dipendente ("ai fini delle imposte dirette" specifica in modo non chiaro la Relazione Illustrativa), per il mese di marzo 2020, da rapportare al numero di giorni di lavoro svolti nella propria sede di lavoro nel predetto mese.

Il premio viene riconosciuto in via automatica dai sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.600, "se possibile" (indicazione contenuta nella Relazione Illustrativa) a partire dalla retribuzione corrisposta nel mese di aprile e comunque entro il termine di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno.

I sostituti di imposta recuperano il premio erogato attraverso l'istituto della compensazione, di cui all'art.17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Pur in assenza di una espressa indicazione normativa, in considerazione della natura del premio, si ritiene che anche al meccanismo di recupero dell'anticipazione da parte del datore di lavoro si possano rendere applicabili le medesime disposizioni previste per il cd. "bonus 80 euro"; ne dovrebbe conseguire, pertanto, che anche tali crediti non siano soggetti né ai limiti delle compensazioni previsti per i crediti fiscali di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, nella risoluzione n. 110/E del 31 dicembre 2019, il recupero in compensazione dei crediti maturati dai sostituti di imposta non è, altresì, soggetto all'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito, introdotto dall'articolo 3, comma 1 del DL 26 ottobre 2019, n. 124 (cd. Decreto Collegato fiscale alla manovra di bilancio 2020).

Artt. 43 e 64 - Agevolazioni fiscali per l'acquisto di mascherine e sanificazione dei luoghi di lavoro

Il Decreto "Cura Italia" introduce importanti agevolazioni per le imprese, che attuano interventi per la prevenzione dal rischio di contagio da Coronavirus nei luoghi di lavoro.

In particolare, l'articolo 43 del Decreto prevede un contributo a favore delle imprese per l'acquisto di dispositivi e altri strumenti di protezione individuale. Per la concessione dei contributi, l'Inail entro il 30 aprile 2020 provvederà a trasferire ad Invitalia l'importo di 50 milioni di euro da erogare alle imprese, a valere sulle risorse già programmate nel bilancio di previsione 2020 dello stesso istituto per il finanziamento dei progetti di cui all'articolo 11, comma 5, del decreto legislativo 9 aprile 2008, n.81.

Un'altra importante agevolazione fiscale è quella introdotta all'articolo 64 del Decreto, con cui, per il periodo d'imposta 2020, viene riconosciuto un credito d'imposta a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, per le spese attinenti alla sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro, sostenute e documentate.

Il beneficio è riconosciuto nella misura del 50% delle spese sostenute, per un importo massimo di 20.000 euro.

Le risorse a disposizione ammontano a 50 milioni di euro per l'anno 2020.

Infine, il comma 2 rinvia le disposizioni applicative del credito d'imposta a un apposito decreto del Ministro dello Sviluppo economico, da emanare di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto "Cura Italia".

Art. 65 - Credito d'imposta per contratti di locazione

L'articolo 65 del Decreto riconosce, a favore degli esercenti attività d'impresa, un credito d'imposta pari al 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020, di immobili rientranti nella categoria catastale C/1, ossia negozi e botteghe, al fine di frenare gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza coronavirus.

In conformità con le disposizioni contenute negli allegati 1 e 2 del D.P.C.M. dell'11 marzo 2020, la misura non si

applica alle attività che sono state identificate come essenziali, tra cui farmacie, parafarmacie e punti vendita di generi alimentari di prima necessità.

La misura è utilizzabile, esclusivamente, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, utilizzando il Modello F24.

Art. 66 - Incentivi fiscali per erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19

L'art.66 del Decreto Legge "Cura" prevede incentivi fiscali per erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

In particolare si dispone una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30%, per un importo non superiore a 30.000 euro per le erogazioni liberali in denaro e in natura, effettuate nell'anno 2020 dalle persone fisiche e dagli enti non commerciali, in favore di:

- 1) Stato, Regioni, enti locali territoriali,
- 2) di enti o istituzioni pubbliche,
- 3) fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, le erogazioni liberali di cui al periodo precedente sono deducibili nell'esercizio in cui sono effettuate.

Si dispone inoltre che per 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, si applicano:

a) l'articolo 27 della legge 13 maggio 1999, n. 133: estende alle predette erogazioni liberali le disposizioni previste per le erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari per il tramite di fondazioni, associazioni comitati ed enti.

b) in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 3 e 4 del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 28 novembre 2019, ai fini della valorizzazione delle erogazioni in natura:

1. L'ammontare della detrazione o della deduzione spettante nelle ipotesi di erogazioni liberali in natura è quantificato sulla base del valore normale del bene oggetto di donazione, determinato ai sensi dell'art. 9 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

2. Nel caso di erogazione liberale avente ad oggetto un bene strumentale, l'ammontare della detrazione o della deduzione è determinato con riferimento al residuo valore fiscale all'atto del trasferimento.

3. Nel caso di erogazione liberale avente ad oggetto i beni di cui all'art. 85, comma 1, lettere a) e b) del TUIR, l'ammontare della detrazione o della deduzione è determinato con riferimento al minore tra il valore determinato ai sensi del comma 1 del presente articolo e quello determinato applicando le disposizioni dell'art. 92 del TUIR.

4. Qualora, al di fuori delle ipotesi di cui ai commi 2 e 3, il valore della cessione, singolarmente considerata, determinato in base al comma 1, sia superiore a 30.000 euro, ovvero, nel caso in cui, per la natura dei beni, non sia possibile desumerne il valore sulla base di criteri oggettivi, il donatore dovrà acquisire una perizia giurata che attesti il valore dei beni donati, recante data non antecedente a novanta giorni il trasferimento del bene. L'erogazione liberale in natura deve risultare da atto scritto contenente la dichiarazione del donatore recante la descrizione analitica dei beni donati, con l'indicazione dei relativi valori, nonché la dichiarazione del soggetto destinatario dell'erogazione contenente 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. Nel caso di cui all'art.3, comma 4, il donatore deve consegnare al soggetto destinatario dell'erogazione copia della perizia giurata di stima.