

Circolare Informativa <<Fiscalità>>

19 maggio 2020

OGGETTO: DECRETO “RILANCIO” – Sintesi delle norme fiscali

Gentile Cliente,

in attesa della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Testo Definitivo, si vogliono con la presente Circolare sintetizzare le principali misure di carattere fiscale contenute nel c.d. “**Decreto Rilancio**”, approvato nell’incontro del **Consiglio dei Ministri del 13/05**.

Articolo 27 – Irap a saldo 2019 e prima rata acconto 2020

Non è dovuto il versamento del saldo dell’Irap relativa al periodo di imposta in corso al 31.12.2019, fermo restando il versamento dell’acconto dovuto per il medesimo periodo di imposta. Non è altresì dovuto il versamento della **prima rata dell’acconto dell’Irap** relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (quindi il **2020** per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare).

La disposizione si applica esclusivamente ai soggetti con **ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro** nel periodo d’imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

L’applicazione della norma è esclusa per le banche e gli altri enti e società finanziari, nonché per le imprese di assicurazione, le Amministrazioni e gli enti pubblici.

Come **anticipato da fonti Ministeriali**, la Relazione Tecnica (ad oggi non disponibile), dovrebbe chiarire (stante la non piena comprensibilità del testo attuale al riguardo) che il taglio di imposta sarà definitivo, e non configurare una semplice proroga di quanto dovuto ai fini del tributo al giugno 2021.

Articolo 28 – Contributo a fondo perduto

Al fine di sostenere i soggetti colpiti dall’emergenza epidemiologica “Covid-19”, è riconosciuto un **contributo a fondo perduto** a favore dei soggetti esercenti **attività d’impresa e di lavoro autonomo e di reddito agrario**, titolari di partita Iva.

Il contributo **non spetta**, in ogni caso, ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data del 31.03.2020, agli enti pubblici e ai contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli artt. 27, 38 o 44 D.L. 18/2020 (la nota indennità di 600€ per lavoratori autonomi e dello spettacolo, compreso il fondo per il reddito di ultima istanza).

Il contributo spetta esclusivamente ai titolari di reddito agrario di cui all'art. 32 Tuir e ai soggetti con **ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro** nel periodo d'imposta precedente a quello in corso (2019).

Il contributo spetta poi a condizione che l'ammontare del **fatturato e dei corrispettivi** del mese di **aprile 2020** sia **inferiore ai 2/3** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di **aprile 2019**. Per il calcolo, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Il contributo spetta inoltre, anche in assenza dei requisiti citati, ai soggetti che hanno **iniziato l'attività a partire dal 1.01.2019**.

L'ammontare del contributo a fondo perduto è determinato applicando una **percentuale alla differenza** tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 come segue:

- a) **20%** per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a euro 400.000 nel 2019;
- b) **15%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a euro 400.000 e fino a 1 milione di euro nel 2019;
- c) **10%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro nel 2019.

L'ammontare del contributo è riconosciuto, comunque, **per un importo non inferiore a 1.000 euro** per le **persone fisiche** e a **2.000 euro** per i **soggetti diversi** dalle persone fisiche.

Il contributo non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi.

I soggetti interessati **dovranno presentare**, esclusivamente in via telematica, una **istanza all'Agenzia delle Entrate** con l'indicazione della sussistenza dei requisiti.

Articolo 31 – Credito d'imposta canoni di locazione

Ai soggetti esercenti **attività d'impresa, arte o professione**, con **ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro** nel periodo d'imposta 2019, spetta un **credito d'imposta** nella misura del **60%** dell'ammontare mensile del **canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili a uso non abitativo** destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

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 delle attività prima citate, spetta nella misura del **30%** dei relativi canoni.

Il credito di imposta spetta alle **strutture alberghiere indipendentemente dal volume di affari** registrato nel periodo d'imposta precedente.

Il credito spetta **anche agli enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al **canone** di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo **destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale**.

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**. 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 50%** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Il credito è utilizzabile **nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero **in compensazione** e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte dirette e dell'Irap.

Il soggetto avente diritto al credito d'imposta di cui al presente articolo, in luogo dell'utilizzo diretto dello stesso, **può optare per la cessione del credito** al locatore o al concedente a fronte di uno **sconto di pari ammontare** sul canone da versare. Il credito è quindi utilizzabile dal locatore o concedente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il credito è stato ceduto, in misura pari allo sconto praticato sul canone di locazione. Per i locatori o concedenti esercenti attività d'impresa, arte o professione, il credito d'imposta è altresì utilizzabile in compensazione, in misura pari allo sconto praticato sul canone di locazione, a decorrere dal mese successivo alla cessione.

Il credito d'imposta può essere **ceduto anche ad altri soggetti**, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Articolo 128 – Incremento detrazione per ecobonus e sismabonus

La **detrazione Irpef** per efficientamento energetico si applica nella misura del **110%** per le spese sostenute **dal 01.07.2020 e fino al 31.12.2021**, da ripartire tra gli aventi diritto in **5 quote annuali** di pari importo, nei seguenti casi:

a) 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 dell'edificio medesimo. La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese **non superiore a euro 60.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio;

b) 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, con efficienza almeno pari alla classe A di prodotto, a pompa di calore, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo, ovvero con impianti di micro-cogenerazione. La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese **non superiore a euro 30.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito;

c) 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, ivi inclusi gli impianti ibridi o geotermici, anche abbinati all'installazione di impianti fotovoltaici e relativi sistemi di accumulo ovvero con impianti di micro-cogenerazione. La detrazione è calcolata su un ammontare complessivo delle spese **non superiore a euro 30.000** ed è riconosciuta anche per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dell'impianto sostituito.

L'aliquota del 110% si applica anche a tutti gli altri interventi di efficientamento energetico che già usufruivano della precedente detrazione del 65/50%, nei limiti di spesa previsti per ciascun intervento previsti dalla legislazione vigente e a condizione che siano eseguiti congiuntamente ad almeno uno degli interventi indicati nel punto precedente.

Per gli interventi **antisismici**, l'aliquota delle detrazioni spettanti è anch'essa elevata al **110%** per le **spese sostenute dal 01.07.2020 al 31.12.2021** (90% in caso di cessione del credito ad un'impresa di assicurazione e contestuale stipula di una polizza su eventi calamitosi).

La detrazione spetta nella misura del 110% anche agli interventi di installazione di specifici **impianti fotovoltaici e accumulatori** ad essi integrati, effettuati dal 01.07.2020 al 31.12.2021 fino a un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a euro 48.000 e comunque nel limite di spesa di euro 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto solare fotovoltaico. La maggiorazione dell'aliquota di detrazione compete solo nel caso in cui i predetti interventi siano effettuati congiuntamente a quelli di efficientamento energetico o antisismici ed è subordinata alla cessione in favore del GSE dell'energia non auto-consumata in sito e non è cumulabile con altri incentivi pubblici o altre forme di agevolazione di qualsiasi natura.

La detrazione spetta nella misura del **110%**, sempre in 5 quote annuali, anche per le spese sostenute, congiuntamente con uno degli interventi di efficientamento energetico o antisismici, per l'installazione di infrastrutture per la **ricarica di veicoli elettrici** negli edifici.

Le disposizioni si applicano agli interventi effettuati dai **condomini**, nonché, sulle **singole unità immobiliari adibite ad abitazione principale**, dalle persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) o enti con la stessa finalità per interventi realizzati su immobili adibiti ad edilizia residenziale pubblica, nonché dalle **cooperative di abitazione** a proprietà indivisa per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

Le disposizioni invece **non si applicano** alle spese sostenute dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, in relazione a interventi effettuati su **edifici unifamiliari diversi da quello adibito ad abitazione principale**.

Articolo 128bis – Credito d'imposta per adeguamento ambienti di lavoro

Al fine di sostenere e incentivare l'adozione di misure legate alla necessità di adeguare i processi produttivi e gli ambienti di lavoro, ai soggetti **esercenti attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico**, alle **associazioni**, alle **fondazioni** e agli altri enti privati, compresi gli **Enti del Terzo del settore**, è riconosciuto un **credito d'imposta** in misura **pari al 60%** delle spese sostenute nel 2020, per un **massimo di 80.000 euro**, in relazione agli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus Covid-19, ivi compresi quelli edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni, per l'acquisto di arredi di sicurezza, nonché in relazione agli investimenti in attività innovative, compresi quelli necessari ad investimenti di carattere innovativo quali lo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura dei dipendenti e degli utenti.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni per le medesime spese, comunque nel limite dei costi sostenuti, è **utilizzabile nell'anno 2021** esclusivamente **in compensazione** ed è **cedibile ad altri soggetti**, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Articolo 128ter – Cessione detrazioni e trasformazione in sconto

I soggetti che sostengono, **negli anni 2020 e 2021**, spese per gli interventi di:

- a) recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis), c. 1, lett. a) e b) Tuir;
- b) efficienza energetica di cui all'art. 14 D.L. 63/2013;
- c) adozione di misure antisismiche di cui all'art. 16, commi 1-bis e 1-ter D.L. 63/2013, n. 63;
- d) recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna;
- e) installazione di impianti solari fotovoltaici;
- f) installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici;

possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

- 1) per un contributo di pari ammontare, **sotto forma di sconto sul corrispettivo** dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari;

2) per la trasformazione del corrispondente importo **in credito d'imposta**, con facoltà di successive cessioni ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

I crediti d'imposta sono utilizzati anche in compensazione, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione. La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno può essere usufruita negli anni successivi, ma non può essere richiesta a rimborso.

Articolo 130 – Clausole di salvaguardia Iva

Sono **soppresse definitivamente** le c.d. "clausole di salvaguardia" che, a decorrere dal 01.01.2021, avrebbero previsto automatiche variazioni in aumento delle aliquote dell'Iva e di quelle in materia di accisa su taluni prodotti carburanti.

Articolo 130bis – Aliquota Iva DPI

Viene previsto che alle **cessioni di mascherine e di altri dispositivi medici e di protezione individuale** si applichi l'aliquota Iva del 5%.

In via transitoria le cessioni di tali beni **fino al 31.12.2020 sono esenti da Iva** con diritto alla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti e sulle importazioni di beni e servizi afferenti dette operazioni esenti.

Articolo 130ter – Credito d'imposta per ETS

Il **credito di imposta** per le **spese di sanificazione** degli ambienti di lavoro è esteso **in favore degli Enti del Terzo Settore**.

Articolo 130quater – Credito d'imposta sanificazione professionisti e ENC

Ai soggetti esercenti **arti e professioni**, agli **enti non commerciali**, compresi gli enti del Terzo del settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, spetta un **credito d'imposta** in misura pari al **60%** delle spese sostenute nel 2020 per la **sanificazione degli ambienti** e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di **dispositivi di protezione individuale** e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti.

Il credito d'imposta spetta fino a un **massimo di euro 60.000** per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020.

Sono ammissibili al credito d'imposta le spese sostenute per:

a) la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;

b) l'acquisto di dispositivi di protezione individuale (mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari), che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;

- c) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;
- d) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lett. b), quali termometri, termoscanter, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, incluse le eventuali spese di installazione;
- e) per l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione e non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'Irap.

Articolo 131 – Proroga dei termini sui versamenti sospesi

Il termine di **ripresa della riscossione dei versamenti** relativi a:

- ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati,
- trattenute relative all'addizionale regionale e comunale,
- Iva,
- contributi previdenziali e assistenziali,
- premi per l'assicurazione obbligatoria,

sospesi per i mesi di aprile 2020 e di maggio 2020 a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione e degli enti non commerciali, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo di imposta precedente, che hanno subito una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33%** nel mese di marzo 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta e nel mese di aprile 2020 rispetto allo stesso mese del precedente periodo d'imposta, è **prorogato al 16.09.2020** (in luogo del 30.06.2020) ovvero al massimo in quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16.09.2020 (in luogo del mese di giugno 2020).

In favore dei soggetti con ricavi o compensi non superiori a euro 400.000 nel periodo di imposta 2019, è prorogato il versamento delle ritenute d'acconto, oggetto della sospensione, in unica soluzione entro il 16.09.2020 (in luogo del 31.07.2020) ovvero al massimo in 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16.09.2020 (in luogo del mese di luglio 2020). La sospensione riguarda il **non assoggettamento dei ricavi e dei compensi** percepiti nel periodo compreso tra il 17.03.2020 e il 31.05.2020 **alle ritenute d'acconto**, da parte del sostituto d'imposta.

È prorogato il termine di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi ai sensi dell'art. 61 D.L. 18/2020, a favore degli operatori nazionali di numerosi **settori particolarmente colpiti** dall'emergenza da Covid-19 dalla data del 31.05.2020 al 16.09.2020, con rateizzazione al massimo in 4 rate mensili a partire dalla medesima data del **16 settembre 2020**.

Sono prorogati i termini di ripresa della riscossione dei versamenti sospesi (si ricorda, **riferiti a marzo**) ai sensi dell'art. 62, cc. 2 e 3 D.L. 18/2020, e del D.M. 24.02.2020, dall'attuale termine del 31.05.2020 **al 16.09.2020**, con rateazione al massimo in quattro rate mensili a decorrere dalla medesima data del 16.09.2020.

Articolo 132 – Salvaguardia Bonus Irpef

Il credito di 80 euro bonus "Renzi" e il trattamento integrativo (art. 1 L. 21/2020) di euro 100, spettanti, rispettivamente, fino al 30.06.2020 e dal 01.07.2020 ai lavoratori dipendenti in possesso dei requisiti previsti nelle relative disposizioni, sono **riconosciuti anche nel caso in cui il lavoratore risulti incapiente** per effetto del minor reddito di lavoro dipendente prodotto nell'anno 2020 a causa delle conseguenze connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Il sostituto d'imposta eroga al lavoratore le somme che quest'ultimo non ha percepito a titolo dei bonus citati nel periodo in cui lo stesso ha fruito delle misure a sostegno del lavoro ai sensi degli artt. da 19 a 22 D.L. 18/2020.

Le predette somme sono corrisposte a partire dalla prima retribuzione utile erogata al lavoratore e, comunque, entro il termine di effettuazione delle operazioni di conguaglio.

Articolo 144 – Proroga rivalutazione terreni e partecipazioni

Le disposizioni relative alla **rivalutazione delle partecipazioni** non quotate e dei **terreni edificabili** e con **destinazione agricola** si applicano anche per la rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni e dei terreni **posseduti alla data del 01.07.2020**.

Le **imposte sostitutive** possono essere rateizzate fino a un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere **dalla data del 30.09.2020**; sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versarsi contestualmente. La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro la predetta data del 30.09.2020.

Sui valori di acquisto rideterminati delle partecipazioni e dei terreni le aliquote delle imposte sostitutive sono pari entrambe all'**11%** e l'aliquota da applicare alla riserva generatasi per effetto della rivalutazione è aumentata all'**11%**.

Articoli 151-154 – Corrispettivi giornalieri e imposta di bollo

È prorogata **fino al 01.01.2021** la **moratoria delle sanzioni** agli operatori con volume d'affari inferiore a euro 400.000 che non sono in grado di dotarsi entro il 01.07.2020 di un **registratore telematico** ovvero di utilizzare la procedura web messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. Resta fermo l'obbligo, per tali soggetti, di emettere scontrini o ricevute fiscali, registrare i corrispettivi e trasmettere telematicamente con cadenza mensile all'Agenzia delle Entrate i dati dei corrispettivi giornalieri secondo le regole tecniche previste.

È prorogato al 01.01.2021 il termine di adeguamento dei registratori telematici per la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri esclusivamente al Sistema tessera sanitaria.

È prorogata al **01.01.2021** l'applicazione delle disposizioni che introducono una procedura di integrazione da parte dell'Agenzia delle Entrate dell'**imposta di bollo** dovuta **sulle fatture elettroniche** inviate tramite il Sistema di Interscambio che non recano l'annotazione di assolvimento dell'imposta.

Articolo 158 – Limite annuo di compensazione in F24

A decorrere **dall'anno 2020** è elevato da 700 mila euro a **un milione di euro** il limite annuo dei crediti compensabili attraverso l'istituto della **compensazione in modello F24**, ovvero rimborsabili in conto fiscale.

Articolo 169bis – 730 ampliato

Con riferimento al **periodo d'imposta 2019**, al fine di superare le difficoltà che si possono verificare nell'effettuazione delle **operazioni di conguaglio** da assistenza fiscale anche per l'**insufficienza** dell'ammontare complessivo **delle ritenute operate dal sostituto d'imposta**, i soggetti titolari dei redditi di lavoro dipendente e assimilati possono adempiere agli obblighi di dichiarazione dei redditi mediante il **modello 730 dipendenti "senza sostituto"**, anche se presente un sostituto d'imposta tenuto a effettuare il conguaglio.

Articolo 184 – Esenzioni IMU

Sono **esentati dalla prima rata** 2020, dell'imposta municipale propria (**IMU**):

- a) gli immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché gli immobili degli stabilimenti termali;
- b) gli immobili rientranti nella categoria catastale **D/2** e gli immobili degli agriturismo, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i **relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate**.

Articolo 188 – Bonus pubblicità

È innalzato dal 30% **al 50%** l'importo massimo dell'**investimento pubblicitario** ammesso al credito d'imposta per l'anno 2020.

Articolo 29 – Rafforzamento patrimoniale delle medie imprese

Per i **conferimenti in denaro** effettuati **per l'aumento del capitale sociale**, di una o più società, spetta un **credito d'imposta pari al 20%**.

L'investimento **massimo** del conferimento in denaro sul quale calcolare il credito d'imposta è pari a euro **2.000.000**. La **distribuzione di riserve**, di qualsiasi tipo, **prima del 01.01.2024** 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.

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.

Beneficiano dell'agevolazione le società per azioni, le società in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, anche semplificata, le società cooperative, aventi sede legale e amministrativa in Italia, qualora la società regolarmente costituita e iscritta nel registro delle imprese, soddisfi le seguenti **condizioni**:

a) presenti un **ammontare di ricavi** relativo al periodo d'imposta 2019 **superiore a 5 milioni di euro** (ovvero dieci milioni di euro nel caso di emissione entro il 31.12.2020 di obbligazioni o titoli di debito di nuova emissione) e **fino a 50 milioni di euro**; nel caso in cui la società appartenga ad un gruppo, si fa riferimento al valore dei ricavi su base consolidata, al più elevato grado di consolidamento, non tenendo conto dei ricavi conseguiti all'interno del gruppo;

b) abbia subito, a causa dell'emergenza epidemiologica 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, valgono le medesime considerazioni sui ricavi come sopra;

c) abbia **deliberato ed eseguito** dopo l'entrata in vigore del presente decreto legge ed entro il 31.12.2020 un **aumento di capitale a pagamento e integralmente versato**; per l'accesso alla misura con emissione di obbligazioni o titoli di debito, l'aumento di capitale non è inferiore a euro 250.000.

Alle medesime società è riconosciuto un **credito d'imposta**, utilizzabile in compensazione e che non concorre al reddito Ires e Irap, **pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto** fino a concorrenza del **30% dell'aumento di capitale** di cui alla lettera c), e comunque con determinati limiti. Le **perdite fiscali riportabili** nei periodi d'imposta successivi **sono ridotte** dell'importo dell'ammontare **del credito d'imposta riconosciuto**. Anche in questo caso la **distribuzione** di qualsiasi **tipo di riserve prima del 01.01.2024** da parte della società ne comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo di restituire l'importo, unitamente agli interessi legali.

Lo stesso articolo 29 prevede poi di utilizzare gli **strumenti finanziari partecipativi** (Sfp) a sostegno dell'impresa. Si tratta di titoli ibridi, né azioni né debito, che fanno parte del patrimonio netto, godendo di taluni diritti patrimoniali e amministrativi che tuttavia non raggiungono quelli riservati ai soci della società. Il Codice civile li disciplina per le **Spa**, lasciandone le caratteristiche alla libera negoziazione delle parti, ma il Governo li ha standardizzati ed estesi anche a tutte le **Srl e cooperative**.

Beneficiarie di questo intervento di patrimonializzazione sono infatti le società di capitali e cooperative con **ricavi 2019 superiori ai 10 milioni** e un numero di **occupati inferiore a 250** persone, che possiedano i requisiti per beneficiare del credito di imposta del 20% sul rafforzamento patrimoniale prima analizzato, e una **soglia minima di aumento di capitale di 250 mila euro**.

Lo Stato interverrà mediante il neo-costituito Fondo Patrimonio Pmi, gestito da Invitalia, che sottoscriverà uno strumento finanziario per un importo pari al minore tra il triplo dell'aumento di capitale dei soci e il 12,5% dei ricavi 2019.

La società avrà quindi un **triplo beneficio patrimoniale**: l'aumento di capitale sottoscritto (beneficiario dal credito di imposta per i soci), il credito di imposta per la società e lo strumento finanziario.

Gli strumenti finanziari avranno **durata di sei anni**, con facoltà di estinzione anticipata decorsi tre anni, e alla scadenza l'impresa dovrà per forza riscattarli dallo Stato, al valore nominale. Gli interessi non saranno dovuti se l'impresa non ridurrà, per la durata dello strumento, il numero degli occupati al 01.01.2020, ovvero qualora investa per digitalizzare, innovare o sostenere l'ambiente.

Nel caso di emissione di strumenti finanziari, per tutta la loro durata la società **non potrà deliberare distribuzioni di riserve, acquisti di azioni proprie** o quote e **non potrà rimborsare i finanziamenti soci**.

Identici a quelli per i finanziamenti garantiti da Sace i **vincoli di destinazione** delle somme: sostegno di costi del personale, investimenti in capitale fisso o circolante localizzati in Italia; **non pare consentito l'utilizzo delle somme per ridurre i debiti bancari** o pagare debiti fiscali o contributivi scaduti.

Trattandosi di poste facenti parte del patrimonio netto, in caso di fallimento o procedura concorsuale subiranno la stessa sorte delle partecipazioni dei soci.

Il **regolamento contrattuale** degli strumenti finanziari dovrà essere **definito con decreto interministeriale** Economia e Sviluppo economico, che recherà anche la descrizione degli specifici diritti amministrativi e finanziari ulteriori rispetto a quanto previsto dal decreto, inclusa l'informazione preventiva sul rispetto degli impegni assunti dalla società già prevista dal decreto. Da comprendere se la norma in questione sarà in grado di garantire la copertura dei casi di patrimonio netto negativo.

La necessità imposta dalle normative comunitarie di restituire in sei anni queste somme, senza un preventivo esame delle concrete capacità di rimborso dell'impresa, pone tuttavia dubbi riguardo a come sarà considerato lo **strumento finanziario da parte del sistema bancario**: potrebbe ritenerlo a tutti gli effetti una posta di debito da includere nelle proprie valutazioni, con il rischio di posizionare le scadenze dei propri crediti successivamente a quelle dello strumento finanziario, e trovarsi unico creditore in caso di default.

Articolo 45bis – Misure a favore di aumenti di capitale

Fino alla data del **31.12.2020**, a condizione che sia rappresentata almeno la metà del capitale sociale, **non si applica la maggioranza rafforzata** del voto favorevole di almeno 2/3 del capitale rappresentato in assemblea, **alle deliberazioni** aventi ad oggetto:

- (a) gli **aumenti del capitale sociale** con nuovi conferimenti in natura o di crediti;
- (b) l'introduzione nello statuto della clausola che consente di escludere il diritto di opzione;
- (c) l'attribuzione agli amministratori della facoltà di aumentare il capitale sociale.

In tali casi, la deliberazione è pertanto validamente assunta con il voto favorevole della maggioranza del capitale rappresentato in assemblea, anche qualora lo statuto preveda maggioranze più elevate.

Articolo 57 – Investimenti in aumenti di capitale in imprese danneggiate da Covid

Per l'anno 2020, dall'Irpef si **detrae un importo pari al 30%** della somma investita dal contribuente nel **capitale sociale** di una o più imprese aventi sede in Italia, con **fatturato tra 5 e 50 milioni di euro**, danneggiate dall'epidemia Covid-19.

L'investimento **massimo detraibile** non può eccedere l'importo di euro **1.000.000**. L'ammontare, in tutto o in parte, non detraibile nel periodo d'imposta di riferimento può essere portato in detrazione dall'Irpef nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il terzo.

Parallelamente, per l'anno 2020, **non concorre alla formazione del reddito** dei soggetti passivi dell'**Ires**, il **30%** della **somma investita nel capitale sociale** di una o più imprese, con fatturato tra 5 e 50 milioni di euro, danneggiate dall'epidemia Covid-19.

L'investimento massimo deducibile non può eccedere l'importo di euro **1.800.000**. Qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, l'eccedenza può essere computata in deduzione dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo, fino a concorrenza del suo ammontare.

Articolo 89 – Nuove indennità per lavoratori

Per i **liberi professionisti** e **co.co.co**, nonché i lavoratori autonomi iscritti alle gestioni speciali **artigiani o commercianti**, già beneficiari per il mese di marzo dell'indennità pari a **euro 600** è erogata un'indennità di pari importo anche per il mese di aprile 2020.

Per i **liberi professionisti** iscritti alla gestione separata, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che abbiano subito **comprovate perdite** (riduzione di almeno il 33% del reddito del 2° bimestre 2020 rispetto a quello del 2° bimestre 2019), è riconosciuta una indennità per il mese di **maggio 2020** pari a **euro 1.000**.

Per i lavoratori titolari di rapporti di **co.co.co** iscritti alla gestione separata non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, che abbiano **cessato il rapporto di lavoro**



alla data di entrata in vigore del presente decreto, è riconosciuta un'indennità per il mese di maggio 2020 pari a euro **1.000**.

Analoghe riproposizioni di indennità sono previste per **i lavoratori stagionali del turismo** e degli stabilimenti termali e ai lavoratori in somministrazione, impiegati presso imprese nei medesimi settori a determinate condizioni, nonché per i lavoratori sportivi e dello spettacolo.

Ai lavoratori del **settore agricolo** già beneficiari per il mese di marzo dell'indennità pari a 600 euro, è erogata per il mese di aprile 2020 un'indennità di importo pari a euro 500.

Tutte le indennità **non concorrono alla formazione del reddito** e sono erogate dall'Inps in unica soluzione, rispettando un determinato limite di spesa complessivo. Infine viene stabilita una norma di decadenza (15 giorni) sulla possibilità di richiedere l'indennità per il mese di marzo 2020 per varie categorie di lavoratori.

Per CDA Studio Legale Tributario
Vladimiro Boldi Cotti

