

Vincenzo Cardone
Francesco Bassolino
Felicio De Luca
Mattia Rusciano

STUDIO NIGRO
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI
REVISORI LEGALI

Roberto Lorusso Caputi
Ciro Ferdinando De Luca
Giuseppina D'Alterio
Michele Sorrentino
Amelia Gerla
Mirka Cesnik
Matteo Travaglione
Arturo Ferrara
Roberto Capoluongo
Palma Marsilia
Brigida Ardolino
Cinzia Di Guida

Circolare 7/2020

Ai gentili clienti e Loro Sedi

D.L Cura Italia: introdotti due nuovi crediti d'imposta

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, **il D.L. 18/2020**, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 17 marzo 2020, **introduce alcune misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale** e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19. Con tale provvedimento **sono state introdotte**, tra le altre, **due particolari agevolazioni**: i) la **prima che interessa i soggetti che esercitano un'attività d'impresa** nell'ambito della quale conducono in locazione un immobile in categoria catastale C/1 (negozi e botteghe), **pur se con alcune esclusioni e limitazioni**; ii) la **seconda che interessa i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che provvedono alla sanificazione degli ambienti di lavoro**, quale misura di contenimento del contagio del virus COVID-19. Nello specifico, è **stato** previsto un **credito d'imposta per botteghe e negozi** al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica. Nello specifico, ai soggetti esercenti attività d'impresa è **riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione**, relativo al mese di marzo 2020, **di immobili rientranti nella categoria catastale C/1**. Il credito d'imposta **non si applica alle attività "essenziali"** di cui agli Allegati 1 e 2 del DPCM 11 marzo 2020 (es. farmacie, supermercati, ecc.). Viene, inoltre, previsto, **per incentivare la sanificazione degli ambienti di lavoro**, l'introduzione di un **credito d'imposta a favore di tutti gli esercenti attività d'impresa, arte o professione**, per il periodo d'imposta 2020, **nella misura del 50% delle spese di sanificazione** degli ambienti e degli strumenti di lavoro **fino ad un importo massimo di 20.000 euro**. Il limite massimo di spesa previsto è **pari a 50 milioni di euro per l'anno 2020**.

Premessa

Il D.L. 18/2020, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 17 marzo 2020, **introduce alcune misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale** e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19. Con tale provvedimento **sono state introdotte**, tra le altre, **due particolari agevolazioni**:

- ➔ **la prima che interessa i soggetti che esercitano un'attività d'impresa** nell'ambito della quale conducono in locazione un immobile in categoria catastale C/1 (negozi e botteghe), **pur se con alcune esclusioni e limitazioni di seguito analizzate**.
- ➔ **la seconda che interessa i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione che provvedono alla sanificazione degli ambienti di lavoro**, quale misura di contenimento del contagio del virus COVID-19.

Il credito d'imposta per botteghe e negozi

Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, **l'art. 65 del D.L. Cura Italia riconosce**, per l'anno 2020, a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa un **credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione**, relativo al mese di marzo 2020, **di immobili rientranti nella categoria catastale C/1**.

Profilo soggettivo

Sotto il profilo soggettivo, la disposizione è destinata ad esplicare i suoi effetti esclusivamente nei confronti **dei soggetti che esercitano un'attività d'impresa**, restando conseguentemente esclusi **coloro che esercitano arti e professioni** (c.d. "liberi professionisti").

Profilo oggettivo

Il credito d'imposta in esame riguarda gli immobili classificati catastalmente sotto la voce C/1 "NEGOZI O BOTTEGHE", indipendentemente dalla metratura del locale oggetto di locazione¹.

Osserva

Restano escluse, quindi, dal beneficio in argomento, **tutte le altre categorie catastali** relative ad immobili strumentali: ad esempio, non accedono al credito d'imposta **gli immobili ad uso ufficio**, classificati A/10, **i laboratori** (categoria catastale C/3), nonché **gli immobili strumentali ad attività artigianali o industriali** (categoria catastale D).

¹ A dispetto di quanto era stato previsto nell'ambito della c.d. "cedolare secca commerciale" per la quale era prevista un'ampiezza massima di 600 metri quadrati dei locali, il credito d'imposta in esame non prevede alcun riferimento alle dimensioni dell'immobile.

L'agevolazione **si riferisce alle "locazioni"**, senza fare riferimento ad alcuna specifica tipologia di contratto di locazione, di **immobili in categoria C/1**. Conseguentemente, nessun credito di imposta compete ai soggetti imprenditori che utilizzano un'immobile in categoria C/1 in base ad un titolo giuridico diverso dalla locazione.

Osserva

Nessuna agevolazione compete all'imprenditore qualora utilizzi l'immobile di categoria C/1 in forza di un contratto di comodato o detenuto a titolo di proprietà (indipendentemente dalla sussistenza o meno di un eventuale mutuo per il quale viene corrisposta una rata periodica).

Attività escluse

Per espressa disposizione normativa, **il credito d'imposta non si applica alle attività di cui agli allegati 1 e 2 del D.P.C.M. 11.03.2020**. Si tratta in particolare delle attività commerciali che non sono state sospese per contenere la diffusione del corona virus.

ATTIVITÀ DI VENDITA DI GENERI ALIMENTARI E DI PRIMA NECESSITÀ INDIVIDUATE NELL'ALLEGATO 1 D.P.C.M 11.3.2020 (CHE NON POSSONO BENEFICIARE DEL CREDITO D'IMPOSTA)

Ipermercati

Supermercati

Discount di alimentari

Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari

Commercio al dettaglio di prodotti surgelati

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

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

Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione in esercizi specializzati

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

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

Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari

Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione

Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici

Farmacie

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

Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici in esercizi specializzati

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

Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici
Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia
Commercio al dettaglio di combustibile per uso domestico e per riscaldamento
Commercio al dettaglio di saponi, detersivi, prodotti per la lucidatura e affini
Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato via internet
Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato per televisione
Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto per corrispondenza, radio, telefono
Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici

ATTIVITÀ INERENTI I SERVIZI ALLA PERSONA INDIVIDUATE NELL'ALLEGATO 2 (CHE NON POSSONO BENEFICIARE DEL CREDITO D'IMPOSTA)

Lavanderia e pulitura di articoli tessili e pelliccia
Attività delle lavanderie industriali
Altre lavanderie, tintorie
Servizi di pompe funebri e attività connesse

Osserva

Conseguentemente, possono beneficiare del credito d'imposta le attività di ristorazione che esercitano in un locale C/1 condotto in locazione, in quanto sospese dal richiamato decreto. Diversamente, il credito d'imposta non compete per i supermercati, in quanto rientrante nei soggetti esclusi dalla sospensione.

Criticità

Dovrà essere chiarito se, **per poter beneficiare del credito d'imposta, sia necessario o meno aver pagato il canone di locazione relativo al mese di marzo 2020**. Stando al mero tenore letterale della norma **sembrerebbe che il credito spetti relativamente al canone di marzo 2020, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia stato pagato** o meno al proprietario: la norma parla, infatti, di "*canone di locazione relativo al mese di marzo*", ma non menziona anche la circostanza che il suddetto canone debba essere stato anche pagato ai fini della spettanza del credito d'imposta.

Osserva

Se dovesse valere questa interpretazione, **anche un'impresa rientrante tra i soggetti obbligati alla chiusura** per l'emergenza Covid-19 a seguito delle disposizioni del D.P.C.M. 11.03.2020, **potrà beneficiare del credito d'imposta anche se non sia riuscita a pagare la mensilità di marzo per carenza di liquidità dovuto al fermo della propria attività**.

Di diversa opinione, invece, **la relazione tecnica al decreto ove si fa riferimento al “pagamento del canone”**, precisando che il credito d'imposta è relativo alle *“spese sostenute”* nel mese di marzo 2020 per canoni di locazione di immobili con categoria catastale C/1.

Modalità di utilizzo del credito

Con riferimento alle modalità di utilizzo del credito d'imposta in esame – pari come detto al 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020 - l'articolo 65 dispone – al comma 2 – **che esso è utilizzabile esclusivamente in compensazione nell'ambito del modello F24**, per il pagamento **di altri debiti tributari, contributivi e/o assicurativi**, da **presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate**.

Osserva

Con la risoluzione n. 13/E del 20 marzo 2020, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il **codice tributo “6914”** per l'utilizzo in compensazione, a decorrere **dal 25 marzo 2020**, del credito d'imposta di cui in argomento.

Per quanto riguarda la **modalità di compilazione** del modello F24, il codice tributo “6914” deve **esposto nella sezione “Erario”, nella colonna “importi a credito compensati”** (ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna “importi a debito versati”).

Il **campo “anno di riferimento”** deve essere valorizzato con l'anno per il quale è riconosciuto il credito d'imposta, nel formato “AAAA”, quindi **“2020”**.

Il credito d'imposta per le spese di sanificazione degli ambienti di lavoro

Allo scopo di **incentivare la sanificazione degli ambienti di lavoro²**, quale misura di contenimento del contagio del virus COVID-19, **l'articolo 64 del D.L. Cura Italia riconosce ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione**, per il periodo d'imposta 2020, **un credito d'imposta, nella misura del 50 per cento delle spese di sanificazione** degli ambienti e degli strumenti di lavoro sostenute e documentate **fino ad un massimo di 20.000 euro** per ciascun beneficiario, **nel limite complessivo massimo di 50 milioni di euro per l'anno 2020**.

² La norma fa riferimento alle **“spese di sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro sostenute e documentate”**. In attesa delle disposizioni attuative, che dovranno definire nel dettaglio le spese agevolabili, in linea generale, per attività di **“sanificazione”** si intendono quelle che riguardano **“il complesso di procedimenti e operazioni atti a rendere sani determinati ambienti mediante l'attività di pulizia e/o di disinfezione e/o di disinfestazione ovvero mediante il controllo e il miglioramento delle condizioni del microclima per quanto riguarda la temperatura, l'umidità e la ventilazione ovvero per quanto riguarda l'illuminazione e il rumore”** (art. 1 lettera e) del DM 7 luglio 1997 n. 274, relativo all'attività delle imprese di pulizia).

A differenza del precedente credito d'imposta per botteghe e negozi, l'agevolazione in argomento compete anche ai lavoratori autonomi e riguarda tutte le tipologie di immobili destinati all'attività d'impresa e di arti o professioni.

Ad ogni modo, **maggiori informazioni** circa i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta **verranno rese con un decreto del Ministro dello sviluppo economico**, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, **da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del D.L. Cura Italia** (ovvero **entro il prossimo 16 aprile 2020**).

Bisogna prestare attenzione al fatto che il credito d'imposta in argomento **verrà riconosciuto fino al limite massimo complessivo di 50 milioni di euro** e, per tale motivo, **non è detto che tutti i contribuenti** (che sanificheranno i loro locali) **potranno vedersi riconosciuto il credito d'imposta di cui trattasi**.

Considerando le modalità di accesso previste in passato per le agevolazioni fiscali, il summenzionato decreto potrebbe prevedere la fissazione di un "click day" per accedere alle risorse, con una procedura quindi che consente di beneficiare dell'agevolazione in base all'ordine cronologico di presentazione delle domande, oppure disporre la preventiva presentazione di comunicazioni per la fruizione dell'agevolazione sulla base delle quali poi sarà determinata una percentuale di spettanza in relazione al complesso dei soggetti interessati.

Dovrebbe comunque essere possibile beneficiare dell'agevolazione anche per quelle spese sostenute precedentemente l'emanazione delle norme attuative, così come sarebbe auspicabile che in sede ufficiale **si specificasse che rientrano nell'ambito applicativo dell'agevolazione tutte le spese sostenute nel 2020**.

La norma agevolativa non fornisce alcuna indicazione sulle modalità di **fruizione** dell'agevolazione, ma, presumibilmente, il credito d'imposta potrà essere utilizzato in compensazione nel modello F24.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti,

Napoli, 24 marzo 2020