



Ai gentili clienti.

**Oggetto: I principali crediti d'imposta del Decreto Rilancio.**

Il **D.L. 34/2020**, c.d. “**Decreto Rilancio**”, pubblicato in G.U. il 19.05.2020, conferma il ruolo sempre più importante del **credito d'imposta come strumento di accesso alle misure di sostegno a favore delle imprese**.

L'articolato testo della disposizione in esame contiene un **ampio novero di crediti d'imposta, alcuni di ambito applicativo generalizzato, altri riservati a determinati settori economici**.

Si esaminano nel prosieguo i **principali crediti d'imposta introdotti o potenziati dal D.L. Rilancio** con le loro principali caratteristiche, soffermandoci, in particolar modo, sul **Credito d'imposta per canoni di locazioni di immobili ad uso non abitativo**.

<p><b>1) Crediti d'imposta per i conferimenti di capitale</b></p>	<p><b>Due crediti d'imposta in caso di aumento di capitale a pagamento pari:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>al 20% del capitale versato</b> (credito a favore dell'investitore)</li><li>• <b>al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto</b> (credito a favore della società conferitaria)</li></ul>
<p><b>2) Credito d'imposta per canoni di locazioni di immobili ad uso non abitativo</b></p>	<p><b>Credito d'imposta sui canoni di immobili a uso non abitativo pari:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>al 60% del canone mensile</b> versato con riferimento ai mesi di marzo, aprile e maggio 2020 in caso di contratti di <b>locazione, leasing e concessione di immobili</b></li><li>• <b>al 30% del canone mensile</b> versato con riferimento ai mesi di marzo, aprile e maggio 2020 in caso di <b>contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda</b> comprendenti almeno un immobile</li></ul>

<p><b>3) Credito d'imposta per adeguamento degli ambienti di lavoro</b></p>	<p><b>Credito d'imposta riservato alle attività esercitate nei luoghi aperti al pubblico (vedasi <a href="#">Allegato 1 al D.L. 34/2020</a>) pari al 60%, per un massimo di euro 80.000, delle spese sostenute nel 2020 per interventi edilizi, acquisto di arredi di sicurezza, acquisto o sviluppo di strumenti e tecnologie per lo svolgimento dell'attività lavorativa, acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura</b></p>
<p><b>4) Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione</b></p>	<p><b>Credito d'imposta pari al 60%, per un massimo di euro 60.000, delle spese sostenute nel 2020 per gli interventi di sanificazione di ambienti e strumenti di lavoro e dispositivi di protezione, di sicurezza e detergenti e disinfettanti, entro il tetto complessivo di 200 milioni di euro</b></p>
<p><b>5) Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari</b></p>	<p><b>Credito d'imposta del 50% dei seguenti investimenti pubblicitari effettuati nel 2020:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• su giornali quotidiani e periodici, anche <i>online</i>, entro un tetto complessivo di 40 milioni di euro;</li> <li>• su emittenti televisive, radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, entro un tetto complessivo di 20 milioni di euro.</li> </ul>
<p><b>6) Credito d'imposta per l'acquisto della carta dei giornali</b></p>	<p><b>Credito d'imposta riservato alle imprese editrici pari all'8% della spesa sostenuta nell'anno 2019 per l'acquisto della carta per la stampa delle testate edite, entro un tetto complessivo di 24 milioni di euro</b></p>
<p><b>7) Credito d'imposta per i servizi digitali</b></p>	<p><b>Credito d'imposta riservato alle imprese editrici con almeno un dipendente a tempo indeterminato pari al 30% delle spese per servizi digitali sostenute nell'anno 2019, entro il tetto massimo di 8 milioni di euro per il 2020</b></p>

### **1. Crediti d'imposta per i conferimenti di capitale**

L'[articolo 26 D.L. 34/2020](#), nell'ambito degli incentivi al rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni (s.p.a., s.a.p.a., s.r.l., s.r.l.s., società cooperative con ricavi superiori a 5 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro e che abbiano subito una riduzione complessiva dei ricavi nei mesi di marzo e aprile 2020 di almeno il 33% rispetto al medesimo periodo del 2019) introduce due crediti d'imposta spettanti in caso di aumento di capitale a pagamento effettuato successivamente al 19.05.2020 ed entro il 31.12.2020:

- **credito d'imposta del 20% a favore dell'investitore**, a patto che detenga la partecipazione fino al 31.12.2023, sull'importo versato in aumento del capitale sociale, nei limiti di 2 milioni di euro di investimento;

- **credito d'imposta del 50% a favore delle società conferitarie** calcolato sulle **perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto** al lordo delle perdite, fino al 30% dell'aumento di capitale deliberato e versato.

**Il beneficiario decade dalle agevolazioni**, con obbligo di restituzione del credito fruito oltre interessi legali, **nel caso di distribuzione di riserve di qualsiasi tipo rispettivamente prima del 31.12.2023 e del 01.01.2024.**

## **2. Credito d'imposta per canoni di locazioni di immobili ad uso non abitativo**

L'[articolo 28 D.L. 34/2020](#) introduce un **credito d'imposta per canoni di locazione, di leasing e di concessione di immobili ad uso non abitativo** destinati allo svolgimento di determinate attività, **non cumulabile col credito d'imposta per botteghe e negozi dell'[articolo 65 D.L. 18/2020](#)** (c.d. "Decreto Cura Italia").

**Attuazione:** è disposta l'emanazione di apposito Provvedimento dell'Agenzia entro 20gg dalla data di entrata in vigore del DL Rilancio.

### **AMBITO SOGGETTIVO**

Interessati al nuovo credito d'imposta risultano:

- a. i **titolari di attività d'impresa** (come in precedenza)
  - in forma individuale (incluse imprese familiari) o societaria (società di persone o di capitale )
  - indipendentemente dalla tipologia di attività svolta, dalla dimensione o dal regime contabile
- b. i **lavoratori autonomi** (a differenza di quanto precedentemente previsto)
- c. **gli enti non commerciali**

che

- **in generale:** hanno realizzato **ricavi/compensi nel periodo d'imposta 2019 non superiori a €. 5 milioni** /per le imprese con periodo d'imposta non solare va fatto riferimento al periodo d'imposta antecedente a quello in corso all'entrata in vigore del DL Rilancio)
- **in deroga:** tale requisito **non è richiesto** per le **"strutture alberghiere"**

**Strutture alberghiere:** in attesa di chiarimenti ufficiali, si ricorda che in altre situazioni l'Agenzia ha fatto riferimento a tale concetto in modo molto ampio, ricomprendendovi anche l'attività (svolta a titolo imprenditoriale) dei cd. "affittacamere", B&B, la gestione di villaggi turistici e simili.

**Enti non commerciali:** si ritiene vada fatto riferimento alla eventuale attività commerciale posta in essere (non dovrebbe riguardare le entrate istituzionali, considerato riferimento all'art. 85 Tuir).

**N.B.:** si assiste, dunque, al netto ampliamento dei soggetti potenzialmente interessati, posto che:

- è riferito a **tutte le imprese** (incluse quelle precedentemente escluse in quanto riferite ad attività di commercio al dettaglio non sospese dagli recenti DCPM: supermercati, farmacie, ecc.)
- apre a **tutti i lavoratori autonomi** in possesso di partita Iva
- nonché **gli enti non commerciali** anche **privi di attività commerciale** (il MEF li aveva già ammessi all'omologo credito ex DL 18/2020 per le locazioni afferenti l'attività svolta con P.Iva).

## **AMBITO OGGETTIVO**

Il nuovo credito d'imposta riguarda i seguenti contratti (non scaduti):

- contratti di **locazione** immobiliare (come in precedenza)
- contratti di **leasing** immobiliare
- contratti di **locazione d'azienda** (a differenza del bonus previgente)
- nonché **“contratti di servizio a prestazioni complesse”**.

**Contratti di leasing**: i contratti di leasing sono, in generale, assimilati all'acquisizione del bene tramite stipula di un finanziamento; tuttavia, nel caso di specie:

- per entrambi: è ammessa la cd. “moratoria dei debiti” (sospensione del pagamento delle rate)
- per i mutui per l'acquisizione: il pagamento delle rate non permette l'accesso al credito d'imposta.

**Contratti di servizio a prestazioni complesse**: si ritiene vada fatto riferimento a quei contratti che prevedono non solo la messa a disposizione dei locali, ma anche di una serie di ulteriori servizi.

Si pensi alla messa a disposizione dell'ambulatorio da parte di un'associazione di medici di base, o alle spese (non solo di locazione, ma anche di segreteria, ecc.) ripartite da un professionista nei confronti di altri professionisti che occupano i locali il cui contratto di locazione è intestato solo al primo, e così via.

**Tipologia di immobile**: attribuiscono il credito d'imposta

- **qualsiasi immobile non abitativo** (dunque qualsiasi categoria catastale diversa dalla cat. A, incluso A/10; in precedenza l'immobile doveva essere classificato nella cat. C/1)
- destinati allo svolgimento dell'attività (cioè **“strumentali per destinazione”**).

**Immobiliari di locazione**: **dovrebbero rimanere escluse** dai soggetti interessati dal credito d'imposta (si pensi alla Srl che utilizza in leasing gli immobili concessi successivamente in locazione), considerato l'orientamento (della prassi e della giurisprudenza) nel considerare tali immobili “oggetto dell'attività”.

**Sublocazione**: in generale si deve ritenere permette all'accesso al credito d'imposta.

**Pertinenze**: si ricorda che la CM 8/2020 ha ammesso al credito d'imposta anche il corrispettivo riferito alla locazione delle pertinenze (indipendentemente, peraltro, dal fatto che siano locate nell'ambito del medesimo contratto o meno).

## **REQUISITI**

Il credito d'imposta matura in relazione:

- a ciascun **singolo mese** riferito a **marzo** (come in precedenza), **aprile e maggio 2020**
- il cui **corrispettivo** risulti **versato nel periodo d'imposta 2020** (un versamento tardivo post 31/12/2020 dovrebbe escludere all'accesso all'agevolazione)
- richiedendo che il **fatturato/corrispettivi** di tale mese si sia **ridotto per almeno il 50%** rispetto al totale fatturato/corrispettivi del **corrispondente mese del 2019**

**Neoattività**: le attività nate da marzo 2019 in poi si ritiene possono derogare al requisito della contrazione del fatturato (in analogia col differimento dei versamenti introdotto dal DL Liquidità).

**Mese di marzo:** la fruizione del presente credito d'imposta è alternativa rispetto alla fruizione del credito d'imposta previsto dal DL cura Italia.

**N.B.:** rispetto al precedente credito d'imposta viene introdotto un requisito specifico, riferito alla riduzione dell'attività in ciascun singolo mese: **marzo 2020 su marzo 2019, aprile 2020 su aprile 2019** e così anche per il mese di **maggio**.

Per quanto riguarda professionisti/enti non commerciali, non potranno che fruire di tale agevolazione, mentre le imprese che non dovessero soddisfare tale requisito (e non rientrino tra le attività di commercio al dettaglio escluse dal lockdown) potranno valutare se fruire, limitatamente al mese di marzo, del previgente bonus.

**Fatturato e corrispettivi:** anche in questo caso, analogamente a quanto chiarito per l'analogha condizione riferita alla sospensione dei versamenti dal Dl Liquidità, si deve ritenere che (CM 9/2020):

a) calcolo del parametro:

- vanno assunte le operazioni attive **“effettuate” ai fini Iva** ex art. 6 Dpr 633/72, cioè quelle che hanno posto l'Iva a debito e che, di conseguenza, “hanno partecipato alla liquidazione periodica” (es: in riferimento alla liquidazione dei mesi di marzo 2019 e 2020, risultano escluse le fatture differite emesse entro il 15/03/2020 che riepilogano DDT emessi a febbraio, mentre sono incluse le fatture emesse entro il 15/04/2020 che riepilogano DDT emessi a marzo).
- cui si aggiungono eventuali operazioni escluse da obbligo sia di emissione di fattura che di certificazione del corrispettivo, per le quali va fatto riferimento al momento in cui si considera tassato il ricavo (es: la cessione di tabacchi si somma ai corrispettivi del mese battuti da un bar)

b) contribuenti trimestrali: devono comunque effettuare il calcolo su base mensile (cioè comunque confrontare le fatture emesse/corrispettivi battuti del singolo mese del 2020 rispetto a quello del 2019).

Enti non commerciali: sempre in analogia ai chiarimenti sulla sospensione dei versamenti, si ritiene che il requisito della riduzione del fatturato (CM 9/2020):

- si applica se l'immobile è utilizzato nell'ambito dell'attività commerciale
- non è richiesto se l'immobile utilizzato nell'ambito dell'attività istituzionale.

### **CALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA**

In relazione a ciascun singolo mese, il contribuente può determinare il credito d'imposta come segue:

- **60%** del **canone di locazione/canone di leasing** di competenza del mese
- il **30% del canone** per quanto riguarda gli affitti di azienda o i contratti a prestazioni complesse.

**N.B.:** in quest'ultimo caso si deve ritenere si faccia riferimento al canone complessivo pattuito, anche nel caso in cui questo dovesse essere stato idealmente scomposto tra le parti cui si riferisce, quantificando la quota riferita alla disponibilità dell'immobile.

**PAGAMENTO CANONE:** come già verificatosi in precedenza (ancorché solo dal punto di vista interpretativo – v. CM 8/2020):

- il credito d'imposta sorge **solo successivamente al pagamento** del canone
- così come il suo relativo utilizzo in compensazione

**Contratti che cessano nel mese:** come per il precedente bonus, anche in questo caso si ritiene che il contratto possa cessare nel corso del mese (es: una locazione che cessa ad aprile 2020 dovrebbe poter dare accesso al credito d'imposta, nel limite dell'importo di competenza).

**Spese condominiali:** eventuali spese condominiali addebitate al conduttore (incluse le eventuali utenze non "volturate" a quest'ultimo), rientrano nel calcolo per il credito d'imposta ove "pattuite come voce unitaria con il canone di locazione e tale circostanza risulti dal contratto" (CM 8/2020).

A tal fine si ritiene l'Agenzia abbia inteso fare riferimento al caso in cui le spese (condominiali o per utenze):

- siano **addebitate in via forfettaria** (in tal caso divengono costo accessorio al canone di locazione)
- e **non nel caso in cui sia previsto il riaddebito analitico** (previa rilascio della relativa documentazione), nel qual caso i costi mantengono in bilancio la loro natura per l'impresa conduttrice.

**Cumulabilità:** il nuovo credito d'imposta "**non è cumulabile**" con quello di cui all'art. 65 DL 18/2020 "in relazione alle medesime spese sostenute". Quest'ultimo inciso dispone che il canone di marzo:

- non può attribuire due crediti d'imposta autonomi
- ma la fruizione del "vecchio" credito d'imposta non è ostativo alla fruizione del "nuovo" credito d'imposta sui mesi di aprile e maggio (in quanto riferito a diverse spese sostenute).

### **TRATTAMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA**

Il credito d'imposta è utilizzabile

- a. in **compensazione in F24**, per il pagamento di altri debiti tributari, contributivi e/o assicurativi, "successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni" (al pari del precedente bonus, sarà utilizzabile **a decorrere dal giorno del pagamento del canone** al locatore)

Nota: andrà chiarito se risulti utilizzabile il medesimo codice tributo già attivato per il precedente credito d'imposta (RM 13/2020), cod. trib. "6914", oppure se ne sarà istituito uno nuovo.

Non si applicano i limiti massimi di compensazione orizzontale nel mod. F24 (di €. 250.000 per i crediti da quadro RU o in via generalizzata di €. 700.000 ex art. 34 L. 388/2000, ora aumentato a €. 1 mil).

- b. oppure nell'ambito della dichiarazione dei redditi, **mod. Redditi 2021** (l'apposito Provvedimento attuativo chiarirà per quali imposte opererà la cd. "compensazione interna")

**Imponibilità:** il credito d'imposta:

- **non è imponibile** ai fini Irpef/Ires/Irap (analogamente al bonus ex DL 18/2020, come disposto dalla legge di conversione)
- ne concorre al pro-rata di deduzione di spese generali e interessi passivi

**Canone di marzo:** il contribuente decide di avvalersi del bonus ex art. 65 DL 18/2020; pertanto:

- considerato che è intervenuto il pagamento del canone
- il contribuente avrà potuto compensare il credito d'imposta a partire dal 25/03/2020 (data in cui è stato emanato il codice tributo).

Di seguito si riporta una tabella nel quale vengono riassunte le differenze tra il credito d'imposta previsto dal DL Cura Italia e quello previsto dal DL Rilancio

	DL RILANCIO	ART. 65 DL CURA ITALIA
<b>SOGGETTI</b>	imprese, professionisti ed enti non comm.	imprese
<b>Ricavi/compensi 2019</b>	<= €. 5.000.000 (salvo alberghi)	-
<b>Dettaglianti</b>	inclusi tutti i dettaglianti	esclusi quelli ex all' 1 e 2 DPCM 10/03/2020 (le attività rimaste aperte)
<b>CONTRATTI</b>	locazione; affitto di azienda; a prest. complesse	locazione
<b>REQUISITI</b>	riduz. ricavi/comp. 2020/2019 >= 50%	nessun requisito
<b>MESI DI RIFERIM.</b>	marzo, aprile e maggio 2020	marzo 2020
<b>IMMOBILI</b>	Tutte le categorie esclusa la cat. A (incl. A/10)	Cat. C/1
<b>Pertinenze</b>	SI	SI
<b>NON TAX REDD./IRAP</b>	SI	SI
<b>UTILIZZO</b>	In compensaz. nel mod. F24	In compensaz. nel mod. F24
	A scomputo delle imposte nel mod. Redditi 2021	NO
<b>CEDIBILITÀ</b>	Cessione a terzi o sconto in fattura	NO
<b>CUMULABILITÀ</b>	Il bonus maturato sul mese di marzo spetta solo per una delle due fattispecie	

### 3. Credito d'imposta per adeguamento degli ambienti di lavoro

L'[articolo 120, D.L. 34/2020](#), nell'ambito delle misure di contrasto alla diffusione del Covid-19 nei luoghi di lavoro, introduce **un credito d'imposta pari al 60% delle spese sostenute nel 2020, per un credito massimo di euro 80.000 a beneficiario**, spettante agli esercenti **attività d'impresa, arti e professioni in luoghi aperti al pubblico** indicate nell'allegato 1 al Decreto Legge (alberghi, ristoranti, bar, gelaterie, pasticcerie, teatri, biblioteche, musei, stabilimenti balneari e termali, etc...), nonché a favore di fondazioni ed altri enti privati compresi gli enti del terzo settore.

**Le spese agevolabili** consistono nei seguenti interventi necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e di contenimento della diffusione del Covid-19:

- **interventi edilizi**
- acquisto di **arredi di sicurezza**
- acquisto o sviluppo di **strumenti e tecnologie per lo svolgimento dell'attività lavorativa**
- acquisto di **apparecchiature per il controllo della temperatura.**

### 4. Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione

L'[articolo 125 D.L. 34/2020](#), abrogando l'[articolo 64 D.L. 18/2020](#) (c.d. "Decreto Cura Italia") e l'[articolo 30 del D.L. 23/2020](#) (c.d. "Decreto liquidità"), **introduce un credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti e per l'acquisto dei dispositivi di protezione.**

**Il credito spetta nella misura del 60% delle spese sostenute nel 2020 fino ad un importo massimo di credito di euro 60.000 a beneficiario, entro il tetto complessivo di 200 milioni di euro.**

Le spese agevolabili consistono nelle seguenti categorie:

- **sanificazione degli ambienti e strumenti di lavoro**
- acquisto di **dispositivi di protezione individuale**
- acquisto di prodotti **detergenti e disinfettanti**
- acquisto di **dispositivi di sicurezza**
- acquisto di dispositivi atti a garantire la **distanza di sicurezza interpersonale**.

#### **5. Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari**

L'[articolo 186 D.L. 34/2020](#), nell'ambito delle misure per l'editoria, **potenzia il credito d'imposta per investimenti pubblicitari per l'anno 2020.**

Il credito spetta nella misura **del 50% dei seguenti investimenti pubblicitari effettuati nel 2020**, entro un tetto complessivo di 60 milioni di euro:

- su **giornali quotidiani e periodici, anche online**, entro un tetto complessivo di 40 milioni di euro;
- su **emittenti televisive, radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali**, entro un tetto complessivo di 20 milioni di euro.

#### **6. Credito d'imposta per l'acquisto della carta dei giornali**

Sempre nell'ambito delle misure a favore dell'editoria l'[articolo 188 D.L. 34/2020](#) riconosce alle **imprese editrici di quotidiani e periodici**, iscritte al registro degli operatori di comunicazione, **un credito d'imposta pari all'8% della spesa sostenuta nell'anno 2019 per l'acquisto della carta per la stampa delle testate edite**, entro il tetto massimo di 24 milioni di euro per il 2020.

#### **7. Credito d'imposta per i servizi digitali**

L'[articolo 190 D.L. 34/2020](#) riconosce alle **imprese editrici di quotidiani e periodici con almeno un dipendente a tempo indeterminato**, iscritte al registro degli operatori di comunicazione, **un credito d'imposta pari al 30% delle seguenti spese per servizi digitali sostenute nell'anno 2019**, entro il tetto massimo di 8 milioni di euro per il 2020:

- acquisizione di **servizi di server, hosting e manutenzione evolutiva** testate edite in formato digitale;
- acquisizione di servizi di **information technology di gestione della connettività**.

Lo Studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.

Il Team dello Studio Ammoscato