

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista

Aldo Fazzini- Consulente aziendale

Matteo Martelli - Dottore commercialista

Andrea Gasparoni – Dottore commercialista

CIRCOLARE N. 23/2020

**Ai gentili Clienti**

**Loro sedi**

## **PREMESSA**

Nella Gazzetta Ufficiale n. 253 del 13.10.200 è stata pubblicata la Legge n. 126 del 13.10.2020, di conversione del Decreto Agosto, recante misure urgenti per il sostegno ed il rilancio dell'economia.

Il Decreto è entrato in vigore il 15.08.2020, mentre la relativa legge di conversione è entrata in vigore il 14.10.2020.

Con la presente circolare vi evidenziamo alcune delle principali novità previste nella Legge di Conversione.

## **CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE DEGLI AMBIENTI DI LAVORO – INCREMENTO DI RISORSE**

Al fine di rafforzare le misure destinate alla sanificazione degli ambienti di lavoro, le risorse destinate al credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione di cui all'art. 125 del Decreto-legge n. 34/2020 convertito, sono incrementate di 403 milioni di euro per l'anno 2020.

Lo stanziamento complessivo per il credito sanificazione è quindi pari a 603 milioni di Euro, in luogo dei 200 milioni inizialmente previsti.

Le suddette risorse aggiuntive sono distribuite tra i soggetti già individuate in applicazione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di cui all'art. 125 comma 4 del Decreto Legge n. 34/2020, secondo le modalità ed i criteri ivi previsti.

Per effetto del suddetto rifinanziamento, aumenta la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile in rapporto alle risorse disponibili, inizialmente fissata in misura pari al 15,6423% dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate dell'11.09.2020 n. 302831.

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

## **CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LA FILIERA DELLA RISTORAZIONE**

Viene previsto un contributo a fondo perduto alle imprese in attività alla data del 15.08.2020 (data di entrata in vigore del Decreto Agosto) con codice ATECO prevalente 56.10.11 (ristorazione con somministrazione), 56.29.10 e 56.29.20 (mense e catering continuativo su base contrattuale). In sede di conversione l'agevolazione è stata estesa anche alle imprese con codice ATECO 56.10.12 (attività di ristorazione connesse con aziende agricole), 56.21.00 (catering per eventi, banqueting) e, limitatamente alle attività autorizzate alla somministrazione di cibo, 55.10.00 (alberghi).

Il contributo rileva per l'acquisto di prodotti, inclusi quelli vitivinicoli, di filiere agricole ed alimentari, anche DOP ed IGP, valorizzando la materia del territorio.

### ***Calo del fatturato***

Il contributo spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi medi dei mesi da marzo a giugno 2020 sia inferiore ai tre quarti dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi medi dei mesi da marzo a giugno 2019.

### ***Modalità di riconoscimento del fatturato***

Al fine di ottenere il contributo, i soggetti interessati devono presentare un'istanza, secondo le modalità che saranno stabilite da apposito Decreto Ministeriale.

Il contributo è erogato mediante il pagamento di un anticipo del 90% al momento dell'accettazione della domanda, a fronte della presentazione dei documenti fiscali certificanti gli acquisti effettuati, anche non quietanzati, nonché di una autocertificazione attestante la sussistenza dei requisiti richiesti e l'insussistenza delle condizioni ostative di cui all'art. 67 del D.lgs n. 159/2011.

Il saldo del contributo è corrisposto a seguito della presentazione della quietanza di pagamento, che deve essere effettuata con modalità tracciabile.

L'erogazione viene effettuata nel rispetto dei limiti previsti dalla normativa europea in materia di aiuti in de minimis.

### ***Irrilevanza fiscale***

Il contributo non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta ai fini Irap.

## **SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI 2020**

Viene previsto per i soggetti che "non adottano i principi contabili internazionali", la possibilità di non imputare al conto economico del bilancio 2020 la quota annua di ammortamento (fino al 100% della stessa), relativa alle immobilizzazioni materiali ed immateriali "mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato".

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

In considerazione dell'evoluzione della situazione economica, conseguente all'emergenza sanitaria in corso, tale misura potrebbe essere estesa agli esercizi successivi con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

## ***Ambito soggettivo***

La facoltà di deroga, per espressa previsione normativa, è attivabile dai soggetti che per la redazione del bilancio applicano le norme del Codice civile ed i principi contabili nazionali emessi dall'OIC, mentre restano esclusi i cosiddetti soggetti IAS/IFRS (che redigono i bilanci in base ai principi contabili internazionali).

E' da ritenere pertanto, che nell'ambito soggettivo della norma rientrino anche le società che redigono i bilanci in forma abbreviata e le cosiddette "Microimprese".

## ***Ambito oggettivo***

Viene prevista una deroga alla norma prevista dall'art. 2426 del Codice Civile comma 1 n. 2, secondo cui "il costo delle immobilizzazioni, materiali ed immateriali, la cui limitazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti devono essere motivate nella nota integrativa.

Il meccanismo applicativo della norma prevede il differimento all'esercizio successivo (che si chiuderà al 31.12.2021 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'esercizio solare) della quota di ammortamento non effettuata nel 2020 e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, allungando di fatto di un anno il piano di ammortamento originario dei cespiti in questione.

## ***Iscrizione di una riserva indisponibile***

Le società che applicano i principi contabili nazionali che decideranno di attivare la sospensione (parziale o totale) degli ammortamenti dovranno destinare il corrispondente ammontare ad una riserva indisponibile di utili. Nelle circostanze in cui l'utile dell'esercizio dovesse risultare inferiore alla quota di ammortamento differita, sarà necessario integrare la suddetta riserva tramite l'utilizzo di riserve di utili portati a nuovo ovvero di altre riserve patrimoniali disponibili. Eventuali ulteriori carenze dovranno essere colmate attraverso una specifica destinazione degli utili degli esercizi successivi.

## ***Informativa***

Dell'attivazione di tale scelta di deroga e delle relative motivazioni dovrà, inoltre, essere fornita apposita informativa nella Nota integrativa del bilancio 2020, insieme alla quantificazione degli ammortamenti non contabilizzati (e dei conseguenti impatti sulla situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio), nonché all'iscrizione e al relativo importo della corrispondente riserva indisponibile.

In tale ambito qualche dubbio interpretativo potrebbe sorgere con riferimento a quelle microimprese che, fornendo in calce allo Stato patrimoniale le informazioni previste dall'art. 2435-ter co. 2 c.c., sono esonerate dalla redazione della Nota integrativa. Si può, tuttavia, ritenere che con riferimento a tale categoria di imprese possano trovare applicazione le indicazioni

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

contenute in relazione al bilancio abbreviato dal documento CNDCEC novembre 2012, secondo cui occorre presentare in bilancio le informazioni che, seppure non obbligatorie, siano da considerare necessarie ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società. Nel caso delle microimprese, quindi, l'informativa andrebbe fornita in calce allo Stato patrimoniale.

## ***Profili fiscali***

I soggetti che si avvalgono della facoltà in esame, per espressa previsione normativa, possono comunque dedurre la quota di ammortamento non imputata a Conto economico; ciò, precisa la norma, alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103 del Testo Unico delle imposte sui redditi,

Un'analogha previsione sussiste per l'imposta Irap.

Ne deriva un disallineamento tra valore civilistico e fiscale, per cui, in sede di dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020, occorre effettuare una variazione in diminuzione che, avendo natura temporanea, comporterebbe lo stanziamento di imposte differite passive nel bilancio 2020.

Queste ultime andranno poi utilizzate nell'ultimo esercizio di ammortamento civilistico, posto che per il medesimo periodo d'imposta non si avrà alcuna quota di ammortamento fiscalmente deducibile.

## **RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA**

In sede di conversione del D.L. n. 104/2020 è stata "anticipata" la possibilità di effettuare la "nuova" rivalutazione dei beni d'impresa (con imposta sostitutiva al 3%, o solo civilistica) per i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare.

Per tali soggetti, la "nuova" rivalutazione può essere eseguita nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2019 (è tale, ad esempio, il bilancio dell'esercizio che va dall'1.7.2019 al 30.6.2020), a condizione che tale bilancio sia approvato successivamente al 14.10.2020 (data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 104/2020).

L'originaria versione della disposizione prevedeva invece che la rivalutazione potesse essere effettuata nel solo bilancio dell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2019 (ovvero, per i soggetti "non solari", nel bilancio dell'esercizio 2020/2021).

Per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare resta fermo che il bilancio in cui operare la rivalutazione è quello al 31.12.2020.

## **CREDITO D'IMPOSTA SUI CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI NON ABITATIVI - MODIFICHE**

Con l'art. 77 del D.L n. 104/2020 convertito vengono apportate alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per la locazione di immobili ad uso non abitativo, di cui all'art. 28 del D.L n. 34/2020.

In sede di conversione sono state confermate le novità introdotte con l'originario art. 77 del D.L n. 104/2020, in base alle quali il credito d'imposta locazioni:

- spetta, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, anche per le strutture termali;
- viene esteso anche con riferimento al mese di giugno 2020 e, per le attività stagionali, al mese di luglio 2020.

Inoltre, in sede di conversione sono state introdotte due ulteriori modifiche alla norma sul credito d'imposta locazioni, operanti per le sole strutture turistico-ricettive. Viene, infatti, prevista:

- l'estensione del credito d'imposta di cui all'art. 28 del DL 34/2020, per le imprese turistico-ricettive, sino al 31.12.2020;
- l'aumento al 50% (dal 30%) del credito d'imposta sull'affitto d'azienda per le strutture turistico-ricettive, con la precisazione che, *“qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto dell'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti”* .

## **IMU - AGEVOLAZIONI PER IL SETTORE AGRICOLO**

Con l'art. 78-bis del D.L n. 104/2020 convertito è stata stabilita, con effetto retroattivo, l'esenzione IMU per i familiari coadiuvanti del coltivatore diretto, appartenenti al medesimo nucleo familiare e iscritti nella gestione previdenziale e assistenziale agricola come coltivatori diretti.

Le agevolazioni fiscali previste per i soci di società di persone dall'art. 9 co. 1 del D. Lgs. 228/2001, esercenti attività agricole con la qualifica di coltivatore diretto (CD) o di imprenditore agricolo professionale (IAP), sono estese anche ai tributi locali.

Ai fini dell'IMU, inoltre, si considerano coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (e quindi con diritto all'esenzione) anche i pensionati che, continuando a svolgere attività agricola, mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola.

## **REGOLARIZZAZIONE DEI VERSAMENTI IRAP**

L'art. 42-bis comma 5 del D. L n. 104/2020, inserito in sede di conversione in legge, contiene una sorta di sanatoria per il mancato versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020 (ai sensi dell'art. 24 del DL 34/2020), nell'ipotesi in cui tali somme avrebbero, invece, dovuto essere corrisposte per incompatibilità dell'agevolazione con le disposizioni comunitarie.

## ***Esclusione del versamento del saldo IRAP 2019 e del primo acconto IRAP 2020***

L'art. 24 del DL 34/2020 ha previsto che i contribuenti (diversi da intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria e non finanziaria, assicurazioni e Amministrazioni pubbliche), con ricavi o compensi non superiori a 250 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19.5.2020 (2019 per i contribuenti "solari"), sono esclusi dall'obbligo di versamento:

- del saldo IRAP relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 (2019, per i soggetti "solari");
- della prima rata dell'acconto IRAP relativo al periodo d'imposta successivo (2020, per i soggetti "solari").

L'agevolazione spetta nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea 19.3.2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19" e successive modifiche.

La norma introdotta in sede di conversione del DL 104/2020 consente di corrispondere, entro il 30.11.2020, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, l'imposta originariamente non versata e che, invece, sarebbe stata dovuta per il mancato rispetto dei suddetti limiti e condizioni comunitari.

## **VERSAMENTI A SALDO E IN ACCONTO NON EFFETTUATI ENTRO IL 20.8.2020 - REGOLARIZZAZIONE AGEVOLATA ENTRO IL 30.10.2020**

L'art. 98-bis del D.L n. 104/2020, inserito in sede di conversione in legge, prevede la possibilità di regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti dei saldi e degli acconti, scaduti il 20.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4% per effetto della proroga disposta con il D.P.C. M del 27.6.2020:

- effettuando i mancati versamenti entro il 30.10.2020, con la maggiorazione dello 0,8% delle imposte dovute, senza applicazione di sanzioni;
- a condizione che i contribuenti interessati abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo del 2019.

### ***Soggetti interessati***

La regolarizzazione in esame riguarda:

- i contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569,00 euro;
- i soggetti che applicano il regime forfettario di cui alla L. 190/2014, il regime di vantaggio di cui all'art. 27 co. 1 del DL 98/2011 (c.d. "contribuenti minimi") o che presentano altre cause di esclusione o di inapplicabilità degli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfettaria del reddito, ecc.);
- i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti e che devono dichiarare redditi "per trasparenza", ai sensi degli artt. 5, 115 e 116

# STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

del TUIR (es. soci di società di persone, collaboratori di imprese familiari, professionisti con studio associato, soci di società di capitali “trasparenti”).

Sono invece esclusi dalla regolarizzazione, così come dalla precedente proroga, i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli artt. 32 ss. del TUIR.

## ***Requisito del calo del fatturato***

Rispetto alla proroga disposta con il citato D.P.C.M 27.6.2020, per usufruire della regolarizzazione entro il 30.10.2020 senza sanzioni, ma applicando la maggiorazione dello 0,8% delle imposte dovute, è però necessario che i suddetti contribuenti abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo del 2019.

Si tratta quindi di una condizione analoga a quella che era stata prevista nei mesi scorsi al fine di beneficiare della sospensione dei versamenti IVA, delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi INAIL, oppure per ottenere l'erogazione del contributo a fondo perduto.

## ***Versamenti oggetto di regolarizzazione***

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 riguarda i versamenti dei saldi e degli acconti d'imposta derivanti dai modelli REDDITI 2020 (es. IRPEF, IRES e relative addizionali) e dai modelli IRAP 2020, che dovevano essere effettuati entro il 20.7.2020, oppure entro il 20.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

## ***Saldo IVA relativo al periodo d'imposta 2019***

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 deve ritenersi applicabile anche al versamento del saldo IVA 2019, qualora avesse dovuto essere versato entro il 20.8.2020.

## ***Saldo e primo acconto dei contributi INPS***

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 non sembra invece applicabile ai versamenti del saldo e del primo acconto dei contributi INPS di artigiani, commercianti e professionisti, poiché la maggiorazione dello 0,8% è parametrata alle “imposte dovute”.

## **ULTERIORI MODIFICHE AL C.D. “SUPERBONUS” DEL 110%**

L'art. 119 del D.L n. 34/2020 ha incrementato al 110% l'aliquota della detrazione spettante per specifici interventi di riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti fotovoltaici e installazione di colonnine per la ricarica di veicoli elettrici, qualora le spese siano sostenute dall'1.7.2020 al 31.12.2021, prevedendo altresì che l'agevolazione debba essere ripartita in 5 rate di pari importo.

In sede di conversione del D. L n. 104/2020 sono state apportate ulteriori modifiche a tale disciplina.

## ***Unità immobiliari “autonome” site in edifici plurifamiliari - definizione***

Il “superbonus” del 110% si applica a due tipologie di immobili:

- da un lato gli edifici composti da più unità immobiliari prive di accessi autonomi (trattasi degli edifici “oggettivamente” condominiali, le cui parti comuni possono però essere oggetto di interventi agevolati con il “superbonus” del 110% solo se sussiste anche la soggettività condominiale);
- dall’altro le unità immobiliari funzionalmente indipendenti e dotate di uno o più accessi autonomi.

L’equiparazione agli “edifici unifamiliari” consente alle unità immobiliari site in edifici plurifamiliari di essere considerate, ai fini della disciplina di cui all’art. 119 del DL 34/2020, alla stregua di “edifici a sé stanti”, con conseguente possibilità di avvalersi del “superbonus” del 110% in modo “autonomo”. Affinché detti immobili siano equiparati agli “edifici unifamiliari” deve esistere contestualmente il requisito della “indipendenza funzionale” e dell’“accesso autonomo dall’esterno”.

Ai sensi del nuovo co. 1-*bis* dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020, per accesso autonomo dall’esterno *“si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d’ingresso che consenta l’accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva”*.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento

Legnano, li 23 ottobre 2020

Studio Giuliano