

STUDIO PIONA

Dottori commercialisti
Consulenza tributaria
Consulenza societaria aziendale
Family office

*Le novità del “Decreto
Agosto” convertito
(L. 13/10/2020, n. 126)*

21/10/2020

Premessa

Con il DL 14.8.2020 n. 104 (c.d. “decreto Agosto”), entrato in vigore il 15.8.2020, sono state emanate ulteriori misure urgenti per imprese, lavoratori e famiglie a causa dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).

Il DL 14.8.2020 n. 104 è stato convertito nella L. 13.10.2020 n. 126, entrata in vigore il 14.10.2020, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito si analizzano le principali novità apportate in sede di conversione in legge del “decreto Agosto”.

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 DL 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 DPCM 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 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 DPCM 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 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*”.

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI NEI BILANCI 2020

In sede di conversione del DL 104/2020 sono stati aggiunti nuovi commi all’art. 60 nei quali si prevede, 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 e immateriali, “*mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall’ultimo bilancio annuale regolarmente approvato*”.

Tale misura, in considerazione dell’evoluzione della situazione economica conseguente all’emergenza sanitaria in corso, 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 e i principi contabili nazionali emessi dall’OIC mentre restano esclusi i cosiddetti soggetti IAS/IFRS (che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali).

È da ritenere, pertanto, che nell’ambito applicativo della norma rientrino anche le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le cosiddette micro-imprese.

Ambito oggettivo

Viene prevista una facoltà di deroga all’art. 2426 co. 1 n. 2) c.c., secondo cui: “*il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella Nota integrativa*”.

Il meccanismo applicativo della norma prevede il differimento all’esercizio successivo (quello che si chiuderà al 31.12.2021 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l’anno 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 in nota integrativa

Dell’attivazione della 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 micro-imprese 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 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 micro-imprese, 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 TUIR.

Analoga previsione opera ai fini 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 DEI BENI D'IMPRESA

In sede di conversione del DL 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 DL 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.

ULTERIORI MODIFICHE AL C.D. "SUPERBONUS" DEL 110%

L'art. 119 del DL 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 DL 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 DL 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".

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

Con l'art. 77 del DL 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 DL 34/2020.

In sede di conversione sono state confermate le novità introdotte con l'originario art. 77 del DL 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"* .

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LA FILIERA DELLA RISTORAZIONE

Per effetto delle modifiche apportate in sede di conversione, il contributo a fondo perduto per la filiera della ristorazione, di cui all'art. 58 del DL 104/2020, viene esteso anche alle imprese con i seguenti codici ATECO prevalenti:

- 56.10.12 (attività di ristorazione connesse alle aziende agricole);
- 56.21.00 (*catering* per eventi, *banqueting*);
- limitatamente alle attività autorizzate alla somministrazione di cibo, 55.10.00 (alberghi).

L'occasione ci è gradita per porgere cordiali saluti.

Studio Piona



Per approfondimenti

Studio Piona

- Dott. Alessandro Piona: alessandro.piona@studiopiona.it
- Lorenzo Magni lorenzo.magni@studiopiona.it

