



Bologna, 20 ottobre 2020

Circolare n. 11/2020

Oggetto: D.L. Agosto

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale il giorno 13 ottobre u.s. della legge di conversione, è stato approvato in via definitiva il c.d. **Decreto Agosto (D.L. 104/2020)**, di cui illustriamo di seguito le principali novità **fiscali** e di interesse per le imprese.

Indice (premi “CTRL + click” per andare al paragrafo di interesse):

- **Contributo attività commerciali situate in centri storici e città turistiche**
- **Contributo a fondo perduto per la filiera della ristorazione**
- **Rivalutazione dei beni in bilancio**
- **Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari in favore di leghe e società e associazioni sportive**
- **Credito di imposta sulle locazioni prorogato di un mese**
- **Sospensione degli ammortamenti**

Contributo attività commerciali situate in centri storici e città turistiche

Chi interessa:

- Imprese in forma individuale e societaria
- no* Lavoratori autonomi e professionisti
- no* Persone fisiche private

E' previsto un **contributo a fondo perduto** a favore degli **esercizi commerciali** dei **centri storici e delle città ad alta vocazione turistica**, per chi ha subito una **perdita di fatturato** e di corrispettivi (vedi “**nota esplicativa**” a pag. 2) nel mese di **giugno 2020** di almeno **un terzo** rispetto al mese di **giugno 2019**.

I soggetti a cui spetta il contributo sono le imprese aventi ad oggetto la cessione di beni e la prestazione di servizi al pubblico (espressione riferita agli esercenti attività di commercio al minuto) il cui luogo di esercizio dell'attività è una città ad alta vocazione turistica. Le **città** beneficiarie sono i capoluoghi di provincia che hanno un numero di presenze straniere

almeno tre volte superiore a quello dei residenti negli stessi comuni, nonché le città metropolitane che hanno presenze straniere in numero pari o superiore a quello dei residenti negli stessi comuni (Venezia, Verbania, Firenze, Rimini, Siena, Pisa, Roma, Como, Verona, Milano, Urbino, Bologna, La Spezia, Ravenna, Bolzano, Bergamo, Lucca, Matera, Padova, Agrigento, Siracusa, Ragusa, Napoli, Cagliari, Catania, Genova, Palermo, Torino e Bari).

L'**ammontare** del contributo è determinato applicando una percentuale alla **perdita** dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi nel mese di giugno 2020 rispetto a giugno 2019. Le percentuali, con riferimento all'ammontare dei ricavi (vedi "**nota esplicativa**" a pag. 2) realizzati nel precedente periodo di imposta, sono così determinate:

- **15 %** fino a € 400.000,00;
- **10 %** da € 400.000,00 e fino a € 1.000.000,00;
- **5 %** oltre € 1.000.000,00.

E' previsto un **importo minimo** di € 1.000,00 per le persone fisiche e di € 2.000,00 per i soggetti diversi. Inoltre è previsto un contributo **massimo** di € 150.000,00.

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 1° luglio 2019 spetta il diritto di percepire il contributo nella misura minima.

Il contributo non è tassabile, né ai fini IRAP, né ai fini delle imposte dirette (IRES/IRPEF) e non è cumulabile con il bonus previsto per il settore della ristorazione (vedi sotto).

Per le modalità di erogazione del contributo si è in attesa di apposito provvedimento.

Nota esplicativa:

- per **ricavi** si intendono i ricavi registrati in base al proprio regime nell'anno 2019 (per i professionisti, le imprese in regime semplificato e chi usufruisce del regime dei forfettari si fa riferimento ai ricavi incassati – per le imprese in regime semplificato che hanno optato per il regime della fatturazione, si fa riferimento alle fatture emesse e ai corrispettivi – per le imprese in regime ordinario (tra cui tutte le società di capitali), si fa riferimento ai ricavi per competenza);
- per **fatturato** si intende l'ammontare delle fatture emesse in quel periodo, considerando anche le fatture differite emesse con riferimento al medesimo periodo.

TORNA SU ↑
PREMI "CTRL + click"

TORNA SU ↑
PREMI "CTRL + click"

Contributo a fondo perduto per la **filiera della ristorazione**

Chi interessa:

- Imprese in forma individuale e societaria
- NO* Lavoratori autonomi e professionisti
- NO* Persone fisiche private

Viene prevista la costituzione di un fondo per l'erogazione di un **contributo a fondo perduto** alle imprese in attività alla data del 15 agosto 2020, con codice Ateco prevalente riferito alle **attività di ristorazione e somministrazione di alimenti e bevande**. Il contributo è finalizzato

all'**acquisto** di prodotti, inclusi quelli vitivinicoli, di filiere agricole e alimentari, anche Dop e Igp, valorizzando la **materia prima di territorio**.

Il contributo spetta alle seguenti condizioni:

- che l'ammontare del **fatturato** e dei corrispettivi (vedi "**nota esplicativa**" a pag. 2) medi dei mesi **da marzo a giugno 2020** sia inferiore **ai tre quarti** del fatturato e dei corrispettivi medi dei mesi **da marzo a giugno 2019**,
- che l'attività sia stata avviata a decorrere dal 1.1.2019.

Per ottenere il contributo deve essere presentata un'**istanza** e viene erogato mediante:

- il pagamento in anticipo del 90% al momento dell'accettazione della domanda con presentazione dei documenti fiscali degli acquisti effettuati e autocertificazione attestante i requisiti richiesti dalla norma;
- il pagamento del saldo dopo la presentazione della quietanza di pagamento che deve avvenire in modo tracciabile.

E' previsto un ammontare massimo di 600 milioni per tale contributo e la sua concreta determinazione è lasciata ad un prossimo Decreto Ministeriale.

Il contributo non è tassabile, né ai fini IRAP, né ai fini delle imposte dirette (IRES/IRPEF) e non è cumulabile con il contributo previsto per le attività commerciali esercitate nei centri turistici (vedi sopra).

TORNA SU ↑
PREMI "CTRL + click"

Rivalutazione dei beni in bilancio

Chi interessa:

Imprese in forma individuale e societaria

NO Lavoratori autonomi e professionisti

NO Persone fisiche private

L'articolo 110 del Decreto Agosto consente alle imprese di effettuare, nel primo bilancio di esercizio che verrà approvato dopo l'emanazione del Decreto stesso (31 dicembre 2020 per chi ha l'esercizio coincidente con l'anno solare), la **rivalutazione dei beni** che risultano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Da un punto di vista soggettivo la norma è applicabile dai seguenti soggetti, purché residenti nel territorio dello Stato:

- le società di capitali,
- le società di persone,
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società,
- le imprese individuali.

Per quanto riguarda l'ambito oggettivo, la norma fa riferimento semplicemente ai «**beni d'impresa e le partecipazioni**», escludendo espressamente gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa. Facendo presente che sono rivalutabili i beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, a differenza delle altre leggi di rivalutazione, la norma non obbliga i contribuenti a rivalutare i beni facenti parte delle singole categorie omogenee, ma consente una **rivalutazione per singolo bene**

disponendo che essa «può essere effettuata distintamente per ciascun bene e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa».

Per i soggetti in contabilità semplificata che non risultano avere né l'inventario né tanto meno la nota integrativa, la rivalutazione andrà annotata redigendo un apposito prospetto, non vidimato e non bollato come chiarito dall'agenzia delle Entrate con risoluzione n. 14/E/2010, che dovrà essere esibito, su richiesta, all'amministrazione finanziaria.

La rivalutazione contenuta nell'articolo 110 del DL 104/2020 può essere effettuata **sia solo con effetti civilistici, sia con effetti civili e fiscali**. Mentre nel primo caso la conseguenza sarà quella di aumentare il valore del bene solo ai fini del bilancio, continuando ad assumere come valore fiscale del bene il valore ante rivalutazione e creando, così, un doppio binario civile-fiscale; nel secondo caso attraverso il pagamento di una **imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'Irap, del **3 per cento**, è possibile attribuire valenza anche fiscale al maggiore valore attribuito civilisticamente al bene. Sul fronte delle **modalità** di rivalutazione e fermo restando il limite del valore economico del bene, tre sono i metodi a disposizione del contribuente:

- rivalutazione del costo storico e del fondo di ammortamento: in questo modo si mantiene inalterata la durata del processo di ammortamento:
- rivalutazione del solo costo storico: attraverso tale metodo vi è un allungamento del processo di ammortamento, se viene, naturalmente, mantenuto inalterato il precedente coefficiente; oppure, se vi è, al contrario, un incremento del coefficiente di ammortamento, la durata del periodo di vita utile del cespite rimane immutata;
- riduzione del fondo di ammortamento: tale metodo comporta lo stanziamento di ammortamenti su un costo analogo a quello originario.

Qualora alla rivalutazione venga data solo valenza civile, i maggiori valori così attribuiti trovano applicazione, ai fini del processo di **ammortamento** o della loro cessione, **a partire dall'esercizio successivo** a quello in cui la rivalutazione viene eseguita. Nel caso specifico e facendo riferimento ai soggetti con l'esercizio coincidente con l'anno solare, visto che la rivalutazione dovrà essere eseguita nel bilancio relativo all'esercizio 2020, i maggiori valori troveranno applicazione a partire dall'esercizio successivo ossia dal 2021. In questo caso è necessario anche stanziare in bilancio un fondo imposte differite finalizzato a "calmierare" le maggiori imposte che verranno inserite in conto economico, nel corso degli anni, per effetto del riconoscimento di minori ammortamenti fiscali rispetto a quelli civili.

Se, invece, viene data anche rilevanza fiscale ai maggiori valori civili, la norma stabilisce che tali maggiori valori sono fiscalmente riconosciuti «a decorrere dall'esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita» ossia sempre dal 2021. Vista la coincidenza di effetto civile ed effetto fiscale, in caso di pagamento dell'imposta sostitutiva non si dovranno stanziare in bilancio alcune imposte differite attive. Vi è, però, da tenere in considerazione la **clausola di salvaguardia** contenuta nella norma, e che prevede che in caso di: **cessione** a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, consumo personale o familiare dell'imprenditore, dei beni rivalutati, «**in data anteriore** a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita» (**1° gennaio 2024** per chi ha l'esercizio coincidente con l'anno solare), per la determinazione della plusvalenza o della minusvalenza si deve tenere conto del costo del bene prima della rivalutazione in commento. In altre parole, in tali casi è come se la rivalutazione non avesse avuto luogo e l'impresa potrà scomputare dall'imposta dovuta sulla plusvalenza l'imposta assolta, su tale bene, per la rivalutazione.

Per quanto concerne il saldo attivo di rivalutazione, esso può assumere due diverse vesti fiscali:

- una riserva non in sospensione d'imposta in caso di non pagamento dell'imposta sostitutiva del 3 per cento. La riserva, quindi, può essere distribuita ai soci senza effetti, a livello di tassazione, in capo alla società, ferma restando la tassazione in capo ai soci stessi;
- una riserva in sospensione d'imposta nel caso di pagamento dell'imposta sostitutiva del 3 per cento. In questo caso qualora la riserva venisse distribuita ai soci, oltre ad essere tassata in capo a questi ultimi con le normali regole valide per i dividendi, essa viene tassata, al lordo dell'imposta sostitutiva, anche in capo alla società senza il riconoscimento del credito d'imposta per l'imposta sostitutiva pagata.

Qualora si voglia rendere "libera" la **riserva in sospensione d'imposta**, ossia non tassabile in capo alla società, la norma prevede il pagamento di una **imposta sostitutiva** per tale affrancamento che è pari al **10 per cento** della riserva stessa.

Per effetto del rinvio all'articolo 14 della già citata legge 342/2000, l'impresa può anche procedere **all'allineamento** dei maggiori **valori civili, rispetto a quelli fiscali**, risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019. Se, ad esempio per effetto di **passate rivalutazioni** solo civili o per effetto di **operazioni straordinarie**, determinati beni dell'impresa dovessero avere un disallineamento di valore civile rispetto a quello fiscale, con **l'imposta sostitutiva del 3 per cento** è possibile riallineare i valori facendo attenzione, però, che una riserva di valore pari al riallineamento deve essere destinata a una riserva di rivalutazione in sospensione d'imposta il cui "funzionamento" ricalca quello appena visto sopra.

Sia **l'imposta sostitutiva** del 3 per cento che l'eventuale imposta del 10 per cento per l'affrancamento della riserva della rivalutazione va versata, anche in compensazione, in un massimo di **tre rate annuale di pari importo**: la prima con scadenza entro il termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, e le altre per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dei periodi d'imposta successivi.

TORNA SU ↑
PREMI "CTRL + click"

Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari in favore di leghe e società e associazioni sportive

Chi interessa:

Imprese in forma individuale e societaria

Professionisti

Persone fisiche private

Il decreto Agosto riconosce un **credito d'imposta**, per l'anno 2020, a favore di: imprese, lavoratori autonomi, enti non commerciali, che effettuano investimenti in **campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni**, per un importo complessivo **non inferiore a euro 10.000**, nei confronti di:

- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche,

- **società sportive professionistiche**, iscritte al Coni,
- **società e associazioni sportive dilettantistiche** iscritte al Coni,

con espressa esclusione dei soggetti che applicano il regime di cui alla legge 398/1991, e purché tali soggetti **abbiano ricavi** nel periodo d'imposta 2019, prodotti in Italia, **almeno pari a euro 150.000** e fino a un massimo di euro 15 milioni.

Il **contributo** riconosciuto sotto forma di credito d'imposta è pari al **50 %** degli investimenti effettuati **dal 1.7.2020 e fino al 31.12.2020** nel **limite massimo** del tetto di spesa di euro 90 milioni per lo stesso 2020. Se le risorse sono insufficienti rispetto alle richieste vi sarà una **ripartizione** proporzionale con un limite assoluto per ciascun beneficiario pari al 5% del totale delle risorse annue.

Il credito d'imposta, che spetta solo se i **pagamenti** sono **tracciati**, è utilizzabile solo in **compensazione** previa istanza al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio de ministri.

Per l'attuazione concreta della norma e per le modalità di ripartizione delle risorse stanziare si rimane in attesa di apposito Decreto.

TORNA SU ↑
PREMI "CTRL + click"

Credito di imposta sulle **locazioni** prorogato di un mese

Chi interessa:

- Imprese in forma individuale e societaria
- Lavoratori autonomi e professionisti
- NO* Persone fisiche private

Con riferimento al **credito d'imposta sulle locazioni**, il Decreto interviene aggiungendo al periodo già agevolato un mese. In pratica, per la totalità dei soggetti interessati **viene aggiunto giugno** (a marzo, aprile e maggio) mentre per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale, luglio (ad aprile, maggio e giugno).

La proroga si applica a tutte le fattispecie interessate dal credito di imposta sulle locazioni a condizione, ovviamente, che siano rispettati i presupposti cui il bonus è soggetto (si veda la Nostra circolare n. 10/2020 – DL Rilancio).

Quindi l'estensione vale non solo per i contratti di locazione (tralasciamo volutamente i leasing) o di concessione di immobili a uso non abitativo con una delle destinazioni previste dal comma 1 dell'articolo 28, ma anche per i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto di azienda che siano comprensivi di un immobile a uso non abitativo avente sempre una delle destinazioni previste dalla legge.

Come si è accennato resta salva la necessità di verificare l'esistenza dei **presupposti** legali per accedere al credito di imposta che, lo ricordiamo, è autoliquidato direttamente dai contribuenti beneficiari. Tali requisiti sono in sintesi: rispetto del limite dei cinque milioni di euro per i ricavi nel periodo precedente (salvo deroghe soggettive), verifica del calo del fatturato di almeno il 50% del mese 2020 interessato dal bonus rispetto allo stesso mese del 2019 (riscontro non necessario per i soggetti che hanno iniziato l'attività dal 1° gennaio 2019 o che hanno la sede in uno dei comuni in "stato di emergenza"), pagamento del canone nel corso del periodo 2020.

La soglia ricavi. L'altra modifica in tema di credito di imposta sulle locazioni varata con il DL Agosto, riguarda la platea dei soggetti esclusi dal monitoraggio della soglia limite dei cinque milioni di euro di ricavi nel periodo d'imposta precedente. Alle strutture alberghiere e agrituristiche, le agenzie di viaggio e turismo e i tour operator come soggetti esclusi da tale riscontro, si aggiungono le strutture "termali". Per questo mondo di soggetti, riscontrato il rispetto delle altre condizioni di accesso, il credito di imposta sulle locazioni spetta quindi in misura piena a prescindere dall'entità dei ricavi 2019. Diverso, invece, è il caso dei dettaglianti. Per costoro, infatti, con lo scavallo della soglia dei cinque milioni di euro di ricavi nel 2019, il credito di imposta sulle locazioni si riduce a 1/3 della misura ordinaria (20% o 10% a seconda dei casi) fermo restando anche in questi casi l'obbligo di rispettare tutti i requisiti di accesso previsti dall'articolo 28 del DL 34/20.

TORNA SU ↑

PREMI "CTRL + click"

Sospensione degli **ammortamenti**

Chi interessa:

Società di capitali

Società di persone, ditte individuali, lavoratori autonomi e professionisti

Persone fisiche private

Viene stabilito che, con riferimento all'esercizio in corso alla data del 15 ottobre 2020, i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, possono **non effettuare «fino al 100 per cento dell'ammortamento** annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali», potendo mantenere il valore di iscrizione delle predette immobilizzazioni, come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato. Per effetto di tale mancata imputazione a conto economico dei predetti ammortamenti, essi vengono imputati nell'esercizio successivo facendo slittare in avanti quelli dell'esercizio successivo, e così via, **prolungando il periodo di ammortamento di un anno**. Chi si avvale di tale facoltà deve destinare una quota parte di utili, pari a tali ammortamenti "sospesi", a una **riserva indisponibile**. In mancanza di utili sufficienti dovrà essere utilizzata una riserva di utili ovvero altre riserve patrimoniali disponibili; in mancanza, in tutto o in parte, anche di queste ultime dovranno essere accantonati gli utili futuri. Evidenziando che la nota integrativa dovrà **dare ragione di tale deroga** nonché dell'iscrizione e dell'importo della riserva indisponibile, dando informazione anche dell'influenza sulla rappresentazione patrimoniale, finanziaria e sul risultato economico dell'esercizio, sotto il profilo fiscale viene stabilito che **è ammessa la deduzione** delle quote di ammortamento civilisticamente sospese, purché nel rispetto delle norme contenute negli articoli 102, 102-bis e 103 del Dpr 917/1986. Anche ai fini Irap è ammessa comunque la deduzione delle quote di ammortamento sospese, nei limiti previsti dal Dlg 446/1997.

TORNA SU ↑

PREMI "CTRL + click"