

LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI DEL D.L. 104/2020

Con la presente desideriamo informarLa che il **DL n. 104/2020**, c.d. "Decreto Agosto", contenente "**Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia**", pubblicato sul S.O. n. 30/L alla G.U. 14.8.2020, n. 203 **in vigore dal 15.8.2020**, ha **introdotto nuove disposizioni collegate all'emergenza COVID-19**. Tra le misure fiscali di maggior interesse, che interessano **le imprese**, **si segnalano le seguenti**:

- i) **l'ulteriore rateizzazione del 50% delle somme** relative a versamenti prorogati al 16.9.2020 dal c.d. "Decreto Rilancio";
- ii) **la proroga al 30.4.2021**, a favore dei soggetti ISA, del **termine di versamento della seconda / unica rata dell'acconto 2020**;
- iii) **la proroga al 31.1.2021** della moratoria dei finanziamenti alle PMI;
- iv) **l'introduzione di un "bonus pubblicità" per gli investimenti nel settore sportivo**;
- v) l'introduzione di una **nuova rivalutazione dei beni d'impresa / partecipazioni** (con possibile rilevanza fiscale meno "costosa" rispetto alle precedenti).

PREMESSA

Il DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", contenente "Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia", pubblicato sul S.O. n. 30/L alla G.U. 14.8.2020, n. 203 in vigore dal 15.8.2020, ha **introdotto nuove disposizioni collegate all'emergenza COVID-19**. Tra le misure di maggior interesse che interessano **le imprese si segnalano le seguenti**.

FONDO CENTRALE GARANZIA PMI - ENTI NON COMMERCIALI (ART. 64 CO. 3)

Con una modifica all'art. 13 co. 12-bis del DL 23/2020, **è estesa l'accessibilità al Fondo centrale di garanzia per le PMI a tutti gli enti non commerciali**, ivi compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, indipendentemente dalle modalità di svolgimento dell'attività.

Osserva

La formulazione precedente della norma, invece, limitava l'accesso al predetto fondo sotto due profili:

- da un lato, menzionando i soli enti del Terzo settore, **compresi gli enti religiosi civilmente riconosciuti**, circostanza che determinava l'esclusione dalla misura di quegli enti non commerciali, diversi da ONLUS, ODV e APS, che non risultano iscritti in specifici registri, ma che comunque svolgono attività di interesse generale (come le fondazioni prive della qualifica di ONLUS)²⁸
- dall'altro, **richiedendo l'esercizio di attività d'impresa o commerciale**, anche in via non esclusiva o prevalente o finalizzata all'autofinanziamento.

PROROGA MORATORIA PER LE PMI (ART. 65)

Sono **prorogati al 31.1.2021 i termini di sospensione:**

- **previsti all'art. 56 co. 2 lett. a), b) e c), co. 6 lett. a) e c) e co. 8 del DL 18/2020 conv. L. 27/2020, che regola le misure di sostegno finanziario alle micro, piccole e medie imprese;**
- **previsti all'art. 37-bis co. 1 del DL 23/2020 conv. L. 40/2020, sulle segnalazioni a sofferenza alla Centrale dei rischi** e ai sistemi di informazioni creditizie per le imprese beneficiarie delle misure di cui all'art. 56 co. 2 DL 18/2020.

È, inoltre, stabilito che:

- **la proroga della moratoria operi automaticamente e senza alcuna formalità** per le imprese già ammesse alle misure di sostegno, di cui all'art. 56 co. 2 del DL 18/2020 conv. L. 27/2020, al 15.8.2020 (data di entrata in vigore del DL 104/2020);
- la proroga **non operi nell'ipotesi di rinuncia espressa dell'impresa beneficiaria**, che deve pervenire al soggetto finanziatore entro il 30.9.2020;
- le imprese che, al 15.8.2020 (data di entrata in vigore del DL 104/2020), presentino esposizioni che non siano ancora state ammesse alle misure di sostegno finanziario di cui al co. 2 dell'art. 56, **possono essere ammesse entro il 31.12.2020**, secondo le condizioni e le modalità previste dall'art. 56;
- nei confronti delle imprese **che hanno avuto accesso alle misure di sostegno** di cui all'art. 56 co. 2 del DL 18/2020, conv. L. 27/2020 - modificato e integrato ai sensi della presente disposizione - **il termine di 18 mesi per l'avvio delle procedure esecutive**, di cui all'art. 56 co. 8, **decorra dal termine delle misure di sostegno di cui al co. 2**, come novellato dalla presente disposizione. L'art. 65 del DL 104/2020 opera in conformità all'autorizzazione della Commissione europea ai sensi dell'art. 108 del TFUE30

CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI IMMOBILI USO NON ABITATIVO - MODIFICHE (ART. 77 CO. 1 LETT. A) E B)

Sono apportate **alcune modifiche all'art. 28 del DL 34/2020 convertito, recante la disciplina del credito d'imposta per la locazione di immobili ad uso non abitativo.**

Proroga dell'agevolazione

Il credito d'imposta **viene esteso anche con riferimento al mese di giugno** (e al mese di luglio per gli stagionali). Con una modifica all'art. 28 co. 5 del DL 34/2020 è infatti **ora previsto che:**

- **il credito d'imposta è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020** con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno;
- **per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale** con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio.

CREDITO D'IMPOSTA PER LA RISTRUTTURAZIONE DEGLI ALBERGHI - REINTRODUZIONE PER IL 2020 E 2021 (ART. 79)

Viene reintrodotta **il credito d'imposta per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistico-alberghiere** di cui all'art. 10 del DL 83/2014. Il credito d'imposta spetta anche a:

- le strutture che svolgono attività agrituristica;

- gli **stabilimenti termali**, anche per la realizzazione di piscine termali e per l'acquisizione di attrezzature e apparecchiature necessarie per lo svolgimento delle attività termali;
- le **strutture ricettive all'aria aperta**.

Osserva

Il credito d'imposta è **pari al 65% delle spese di riqualificazione sostenute nei periodi d'imposta 2020 e 2021 per i soggetti "solari"** (due periodi di imposta successivi a quello in corso alla data del 31.12.2019).

Il credito d'imposta è **pari al 65% delle spese di riqualificazione sostenute nei periodi d'imposta 2020 e 2021 per i soggetti "solari"** (due periodi di imposta successivi a quello in corso alla data del 31.12.2019).

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta è **utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24**, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (non si applica la ripartizione in quote annuali di cui all'art. 10 co. 3 del DL 83/2014).

CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI IN FAVORE DI LEGHE E SOCIETÀ SPORTIVE PROFESSIONISTICHE E DI SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE (ART. 81)

Per l'anno 2020, è riconosciuto un credito d'imposta alle imprese, ai lavoratori autonomi e agli enti non commerciali che **effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti di:**

- **leghe che organizzano campionati nazionali a squadre** nell'ambito delle discipline olimpiche;
- società **sportive professionistiche e società ed associazioni sportive** dilettantistiche iscritte al registro CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici e che svolgono attività sportiva giovanile.

Investimento agevolabile

L'investimento in campagne **pubblicitarie deve essere:**

- di **importo complessivo non inferiore a 10.000,00 euro**;
- **effettuato dall'1.7.2020 al 31.12.2020**, tramite strumenti di pagamento diversi dal contante;
- **destinato a leghe e società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche** con ricavi ex art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR relativi al periodo d'imposta 2019 prodotti in Italia almeno pari a 200.000,00 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro.

Osserva

Sono escluse **le sponsorizzazioni nei confronti di soggetti che aderiscono al regime** previsto dalla L. 398/9141.

Determinazione dell'agevolazione

Il credito d'imposta "teorico" è **pari al 50% degli investimenti agevolabili effettuati**, nel limite massimo complessivo di spesa pari a 90 milioni di euro.

Osserva

Nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, **la norma agevolativa dispone che si procederà alla ripartizione** tra i beneficiari in misura proporzionale **al credito di imposta astrattamente spettante come sopra calcolato**, con un limite individuale per soggetto pari al 5% del totale delle risorse annue.

Modalità di utilizzo

Al fine di beneficiare dell'agevolazione è **necessaria una preventiva istanza diretta al Dipartimento dello Sport della Presidenza del Consiglio dei ministri**.

Osserva

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.**

Con un decreto di prossima emanazione **saranno definite le disposizioni attuative dell'agevolazione** (es. procedure di concessione, documentazione richiesta, ecc.).

ULTERIORE RATEIZZAZIONE DEI VERSAMENTI SOSPESI (ART. 97)

Viene prevista la facoltà di **rateizzare ulteriormente i versamenti sospesi** ai sensi degli artt. 126 e 127 del DL 34/2020 convertito.

In particolare, **tutti i soggetti che hanno beneficiato della sospensione dei versamenti fiscali e contributivi, possono eseguire i versamenti che sono stati sospesi nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, senza applicazione di sanzioni e interessi**, per un importo **pari al 50% delle somme oggetto di sospensione, in alternativa:**

- in un'unica soluzione entro il 16.9.2020;
- **mediante rateizzazione**, fino ad un massimo di quattro rate men-sili di pari importo, con il versamento della prima rata **entro il 16.9.2020**.

Osserva

Il **versamento del restante 50% può essere effettuato**, senza applicazione di sanzioni e interessi, **mediante rateizzazione, fino ad un massimo di 24 rate mensili** di pari importo, con **il pagamento della prima rata entro il 16.1.2021**.

Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Tali modalità e termini si applicano **anche in relazione al versamento**, da parte dei soggetti percettori, **delle ritenute non operate dal sostituto d'imposta**.

In alternativa **resta applicabile il precedente piano di rateizzazione**, secondo il quale i suddetti versamenti **possono essere effettuati**, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in **un'unica soluzione entro il 16.9.2020**;
- **ppure mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo**, a decorrere dal 16.9.2020.

RINVIO DEL TERMINE DI VERSAMENTO DEL SECONDO ACCONTO IRPEF/IRES E IRAP PER I SOGGETTI ISA (ART. 98)

Al ricorrere di determinati requisiti, **è prorogato al 30.4.2021 il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP**, dovuto per il periodo d'imposta successivo **a quello in corso al 31.12.2019** (si tratta del 2020, per i soggetti "solari").

ATTENZIONE, ALLO STATO ATTUALE NESSUNA PROROGA PER I CONTRIBUTI INPS

Soggetti beneficiari

Destinatari del differimento **sono i soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni**:

- esercitano **attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)**, di cui all'art. 9-bis del DL 50/2017;
- **dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito**, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle Finanze (pari a 5.164.569 euro).

Atteso il rinvio operato all'art. 1 co. 2 del DPCM 27.6.2020, **possono beneficiare della proroga anche i contribuenti che**:

- ✓ **applicano il regime forfetario** di cui all'art. 1 co. 54-89 della L. 190/2014 (se svolgono attività economiche per le quali sono previsti gli ISA, ancorché siano esclusi dalla relativa applicazione);
- ✓ **applicano il regime di vantaggio** per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'art. 27 co. 1 del DL 98/2011 (se svolgono attività economiche per le quali sono previsti gli ISA, ancorché siano esclusi dalla relativa applicazione);
- ✓ **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.).

La proroga interessa **anche i soggetti che**:

- **partecipano a società**, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti;
- devono **dichiarare redditi "per trasparenza"**, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

Pertanto, **possono beneficiare dei più ampi termini di versamento anche**:

- i soci di **società di persone**;
- i **collaboratori di imprese familiari**;
- i **coniugi che gestiscono aziende coniugali**;
- i **componenti di associazioni tra artisti o professionisti** (es. professionisti con studio associato);
- i **soci di società di capitali "trasparenti"**.

Requisito del calo del fatturato

La proroga in esame **si applica soltanto a condizione che, nel primo semestre dell'anno 2020, l'ammontare del fatturato o dei corrispettivi sia diminuito di almeno il 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.**

SOSPENSIONE DEI TERMINI DI RISCOSSIONE (ART. 99)

Viene modificato l'art. 68 del DL 83/2020, sancendo che **la sospensione dei termini di pagamento derivanti da cartelle di pagamento riguarda quelle i cui termini di pagamento scadono tra l'8.3.2020 e il 15.10.2020** (nell'ultima versione della norma, il termine finale era fissato al 31.8.2020).

Osserva

Di conseguenza, **il pagamento dovrà avvenire entro il 30.11.2020**. Sarà possibile chiedere la dilazione delle **somme iscritte a ruolo entro il 30.11.2020**.

La menzionata sospensione **riguarda anche gli avvisi di addebito INPS e**, salvo diversa interpretazione delle amministrazioni locali, **gli avvisi di accertamento esecutivi emessi dagli enti locali**. Per come è formulato l'art. 68 del DL 18/2020, **la proroga riguarda anche gli accertamenti esecutivi in tema di imposte sui redditi, IVA e IRAP**.

Va però detto che, **secondo la censurabile interpretazione fornita dalla circ. Agenzia delle Entrate 20.3.2020 n. 5**, tale sospensione **non riguarda gli accertamenti esecutivi**, che rimangono soggetti **alla sola sospensione dei termini processuali** (inerente altresì ai pagamenti) del-l'art. 83 del DL 18/2020, dal 9.3.2020 all'11.5.2020.

Dilazione delle somme iscritte a ruolo

Le **rate da dilazione dei ruoli che scadono dall'8.3.2020 al 15.10.2020 possono essere pagate**, in unica soluzione, **entro il 30.11.2020**.

Osserva

Inoltre, relativamente alle domande presentate sino al 15.10.2020, **la decadenza dalla dilazione non si verifica a seguito del mancato pagamento di cinque rate** anche non consecutive, **ma di dieci**.

Blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni

Ai sensi dell'art. 48-bis del DPR 602/73, **gli enti e le società a prevalente partecipazione pubblica**, prima di effettuare pagamenti di importo superiore a 5.000,00 euro, **devono verificare presso Agenzia delle Entrate-Riscossione se il creditore risulta moroso**. In caso affermativo, **l'ente pubblico deve sospendere il pagamento sino a concorrenza della morosità e l'Agente della Riscossione deve notificare un atto di pignoramento presso terzi**.

Osserva

Il DL 104/2020 proroga la sospensione della menzionata procedura dal 31.8.2020 al 15.10.2020, mentre la **decorrenza della sospensione rimane invariata all'8.3.2020**.

ALIQUOTE IMU - AUMENTO IN SOSTITUZIONE DELLA MAGGIORAZIONE TASI (ART. 108)

Modificando il co. 755 dell'art. 1 della L. 160/2019 **viene riscritta la disposizione che prevede**, a decorrere dall'anno 2020, **che i Comuni possano deliberare un aumento dell'aliquota massima dell'IMU dello 0,08%**, in sostituzione della maggiorazione della TASI di cui al co. 677 dell'art. 1 della L. 147/2013, **nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e confermata fino al 2019**

NUOVA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA (ART. 110)

È riproposta una **nuova rivalutazione dei beni d'impresa** (ad esclusione dei c.d. "immobili merce") e delle partecipazioni **riservata alle società di capitali ed enti commerciali che non adottano i Principi contabili internazionali**.

Osserva

La rivalutazione **va effettuata nel bilancio 2020 e riguarda i beni risultanti dal bilancio al 31.12.2019** (non è previsto, a differenza delle precedenti disposizioni, che la rivalutazione debba interessare i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea).

Il saldo attivo di rivalutazione **va imputato al capitale o in un'apposita riserva** che ai fini fiscali è considerata in sospensione d'imposta.

Osserva

È possibile affrancare, anche parzialmente, **tale riserva mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva IRES / IRAP pari al 10%**.

Il **maggior valore dei beni è riconosciuto ai fini fiscali** (redditi e IRAP) a partire dall'esercizio successivo a quello della rivalutazione (in generale, dal 2021) **tramite il versamento di un'imposta sostitutiva pari al 3%** (non è previsto, a differenza delle precedenti rivalutazioni, una diversa percentuale per i beni ammortizzabili / non ammortizzabili).

In caso di cessione / assegnazione ai soci / autoconsumo o destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima dell'inizio del quarto esercizio successivo a quello di rivalutazione (in generale, 1.1.2024), **la plus / minusvalenza è calcolata con riferimento al costo del bene ante rivalutazione.**

Le imposte sostitutive dovute **per il riconoscimento della rivalutazione e per l'eventuale affrancamento della riserva vanno versate in un massimo di 3 rate di pari importo** entro il termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi **relative rispettivamente al 2020, 2021 e 2022.**

Gli importi dovuti **possono essere compensati con eventuali crediti disponibili.**

A seguito dell'espresso richiamo contenuto nel comma 7 trovano applicazione, "in quanto compatibili", le disposizioni degli artt. 11,13,14 e 15, Legge n. 342/2000 e del relativo Decreto attuativo n. 162/2001, del Decreto n. 86/2002 nonché dei commi 475, 477 e 478 dell'art. 1, Legge n. 311/2004. In particolare **la rivalutazione può quindi essere effettuata anche da parte di società di persone / ditte individuali.**

EROGAZIONI LIBERALI IN NATURA AI DIPENDENTI - INCREMENTO DEL LIMITE DI ESCLUSIONE DA TASSAZIONE (ART. 112)

Llimitatamente al periodo d'imposta 2020, **l'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dall'azienda ai lavoratori dipendenti** che non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'art. 51 co. 3 del TUIR **è elevato da 258,23 euro a 516,46 euro.**

Lo Studio ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti es esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.