

D.L. 14 agosto 2020, n. 104,  
convertito con L. 13 ottobre 2020, n. 126  
Aggiornamento sulle principali novità fiscali del c.d.  
“Decreto Agosto” alla luce della legge di conversione

---

26 OTTOBRE 2020

---

Il presente documento offre un quadro di sintesi delle principali novità fiscali introdotte dal D.L. 14 agosto 2020, n. 104, rubricato “*Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell’economia*” (di seguito, per comodità, “il Decreto”), così come convertito dalla L. 13 ottobre 2020, n. 126 (le integrazioni e le modifiche apportate in sede di conversione in legge sono di seguito evidenziate in grassetto).

\* \* \*

## INDICE

<b>1. Piccole opere e interventi contro l’inquinamento (art. 51)</b>	2
<b>2. Rifinanziamenti di misure a sostegno delle imprese (art. 60)</b>	3
<b>3. Trasformazione delle imposte anticipate in credito d’imposta in caso di cessione di crediti cc.dd. <i>non performing</i> (art. 72)</b>	4
<b>4. Esenzioni dall’imposta municipale propria (IMU) per i settori del turismo e dello spettacolo (art. 78)</b>	5
<b>5. Ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi (art. 97)</b>	6
<b>6. Proroga riscossione coattiva (art. 99)</b>	6
<b>7. Differimento del termine di versamento della tassa automobilistica per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente (art. 107)</b>	7
<b>8. Maggiorazione ex-Tasi (art. 108)</b>	7
<b>9. Proroga esonero TOSAP e COSAP (art. 109)</b>	7
<b>10. Rivalutazione generale dei beni d’impresa e delle partecipazioni 2020 (art. 110)</b>	8
<b>11. Raddoppio limite <i>welfare</i> aziendale anno 2020 (art. 112)</b>	10
<b>12. Modifica dell’art. 3 del Decreto Legislativo n. 49 del 2020 (art. 113)</b>	10

\* \* \*

### **1. Piccole opere e interventi contro l’inquinamento (art. 51)**

L’art. 51, comma 3-*quater*, del Decreto ha introdotto, per quanto qui di rilievo, i commi 1-*bis* e 13-*ter* nell’art. 119 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. “Decreto Rilancio”), rubricato “*Incentivi per l’efficienza energetica, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici*”. In particolare:

- l’art. 119, comma 1-*bis*, del Decreto Rilancio dispone che il beneficio spetta anche tutte le unità immobiliari situate all’interno di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e dotate di un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d’ingresso che consenta

- l'accesso dalla strada, da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva,
- l'art. 119, comma 13-ter, del Decreto Rilancio precisa che, nel caso di interventi su parti comuni di edifici, l'asseverazione che riguarda la regolarità urbanistica degli immobili deve essere rilasciata unicamente con riguardo alle parti comuni che usufruiscono dell'agevolazione.

\*

## **2. Rifinanziamenti di misure a sostegno delle imprese (art. 60)**

I commi da 7-bis a 7-quinquies dell'art. 60 del Decreto, introdotti in sede di conversione in legge, prevedono la facoltà, unicamente per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali, di non effettuare fino al 100 per cento degli ammortamenti annuali dei costi relativi alle immobilizzazioni dei beni materiali e immateriali, in deroga ai criteri prescritti dall'art. 2426, comma 1, n. 2, c.c..

Laddove il contribuente eserciti tale facoltà, la quota di ammortamento non imputata nel bilancio 2020 sarà imputata nel conto economico relativo al 2021. Pertanto, le successive quote di ammortamento slitteranno di un anno ciascuna, prolungando di un anno l'originario piano di ammortamento.

I contribuenti che decideranno di avvalersi della disciplina in esame potranno dedurre, sia ai fini IRES sia ai fini IRAP, la quota di ammortamento "sospesa" (prescindendo così dalla sua previa imputazione a conto economico secondo il principio di derivazione), nel rispetto dei criteri di cui agli art. 102, 102-bis e 103 del T.U.I.R.<sup>1</sup>.

L'esercizio della facoltà è subordinato a due condizioni:

- la destinazione a una riserva indisponibile di patrimonio netto di un ammontare di utili pari alla quota di ammortamento non effettuato. A tale proposito, laddove l'ammontare degli utili sia di importo inferiore rispetto alla quota "sospesa", il contribuente dovrà integrare l'importo della riserva indisponibile mediante riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili<sup>2</sup>,
- l'indicazione in nota integrativa delle ragioni della deroga, nonché dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, con esplicitazione dell'influenza sulla rappresentazione della situazione

---

<sup>1</sup> Art. 60, comma 7-quinquies, del Decreto.

<sup>2</sup> Art. 60, comma 7-ter, del Decreto.

patrimoniale, finanziaria ed economica e sul risultato economico dell'esercizio<sup>3</sup>.

\*

### **3. Trasformazione delle imposte anticipate in credito d'imposta in caso di cessione di crediti cc.dd. *non performing* (art. 72)**

L'art. 55 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. "Decreto Cura Italia") ha sostituito l'art. 44-*bis* del D.L. 30 aprile 2019, n. 34, rubricato "*Cessione di crediti*". La disposizione prevede la possibilità di trasformare in crediti d'imposta le imposte anticipate (cc.dd. "DTA") corrispondenti a perdite fiscali ed eccedenze ACE, laddove il credito verso i creditori inadempienti<sup>4</sup> sia ceduto entro il 31 dicembre 2020. L'importo massimo della trasformazione corrisponde al 20 per cento del valore nominale dei crediti (fino a € 2.000.000.000,00)<sup>5</sup>.

**L'art. 72, comma 1-*ter*, del Decreto, introdotto in sede di conversione in legge, ha precisato che i crediti d'imposta possono essere utilizzati a decorrere dalla data di efficacia giuridica della cessione, che coincide con il momento in cui questa si perfeziona a norma del codice civile. Da tale momento, pertanto, il contribuente potrà compensare il credito d'imposta mediante Modello F24, senza dover attendere la presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale il credito stesso verrà esposto<sup>6</sup>.**

**La trasformazione delle attività per imposte anticipate in crediti d'imposta è subordinata all'esercizio di un'opzione, che deve essere comunicata dal contribuente a mezzo PEC alla competente Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate<sup>7</sup>. L'opzione ha efficacia dall'esercizio successivo a quello in cui si sono prodotti gli effetti giuridici della cessione.**

**Sotto il profilo operativo, il citato comma 1-*ter* dispone che:**

- per le società in regime di consolidato fiscale, si computano prioritariamente le DTA relative ad eccedenze ACE e perdite precedenti all'opzione di tassazione di gruppo e, in seguito, quelle riportate a nuovo dalla consolidante,**

---

<sup>3</sup> Art. 60, comma 7-*quater*, del Decreto.

<sup>4</sup> A norma dell'art. 44-*bis*, comma 5, del D.L. n. 34/2019, si considerano tali i crediti per i quali l'inadempimento si è protratto per almeno 90 giorni dalla scadenza originaria.

<sup>5</sup> Art. 44-*bis*, comma 1, del D.L. n. 34/2019.

<sup>6</sup> Art. 72, comma 1-*ter*, lett. c, del Decreto.

<sup>7</sup> A tale proposito, infatti, l'art. 44-*bis*, comma 3, del D.L. n. 34/2019, introdotto in sede di conversione in legge del Decreto, prevede che l'opzione "*deve essere esercitata tramite la comunicazione di cui al punto 1 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 22 luglio 2016 ...*".

- per le società in regime di trasparenza fiscale, se la cessione è effettuata dalla società partecipata, si computano prioritariamente le DTA relative ad eccedenze ACE e perdite precedenti all’opzione per la trasparenza e quelle non attribuite ai soci e, successivamente, le perdite fiscali attribuite ai soci e non ancora computate in diminuzione dei loro redditi,
- per le società di persone, si computano prioritariamente le DTA relative ad eccedenze ACE attribuite ai soci e non ancora computate in diminuzione dei loro redditi, secondo le loro percentuali di partecipazione agli utili<sup>8</sup>.

\*

#### **4. Esenzioni dall’imposta municipale propria (IMU) per i settori del turismo e dello spettacolo (art. 78)**

L’art. 78, comma 1, del Decreto prescrive l’abolizione del pagamento della seconda rata dell’IMU, in scadenza il 16 dicembre 2020, per le seguenti categorie di immobili:

- stabilimenti balneari, lacuali, fluviali e termali,
- immobili classificati nella categoria catastale D/2 e le relative pertinenze (ossia alberghi e pensioni con fine di lucro), nonché agriturismi, villaggi turistici, ostelli della gioventù, campeggi, affittacamere per soggiorni brevi e *bed & breakfast*, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate,
- immobili rientranti nella categoria catastale D (ossia immobili a destinazione speciale quali, a titolo esemplificativo, teatri e cinema), se utilizzati da imprese che esercitano attività di allestimenti di strutture espositive per eventi fieristici o per manifestazioni<sup>9</sup>,
- immobili rientranti nella categoria D/3 (ossia teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli destinati a finalità lucrative). Per tali categorie di immobili, inoltre, il comma 3 della citata disposizione abolisce il versamento dell’IMU per gli anni 2021

---

<sup>8</sup> Art. 72, comma 1-ter, lett. b, del Decreto.

<sup>9</sup> Si precisa che, con riferimento alle categorie di immobili individuate nei primi tre capoversi della presente elencazione, l’art. 177 del Decreto Rilancio, così come convertito dalla L. 17 luglio 2020, n. 77, aveva già previsto l’abolizione della prima rata dell’IMU in scadenza al 16 giugno 2020. **La legge di conversione ha, inoltre, previsto l’abolizione della prima rata dell’IMU anche per le pertinenze degli alberghi e delle pensioni con fine di lucro.**

e 2022<sup>10</sup>,

- immobili destinati a discoteche e sale da ballo.

Il secondo comma della citata disposizione precisa che l'abolizione della seconda rata dell'IMU deve comunque rispettare i “*limiti e [... le, N.d.R.] condizioni previste dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19.»*”. Si ricorda che la Sezione 3.1 della citata Comunicazione considera compatibili gli aiuti a condizione che il valore nominale totale di tali misure rimanga al di sotto del massimale di € 800.000,00 per ciascuna impresa.

\*

#### **5. Ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi (art. 97)**

L'art. 97 del Decreto posticipa i termini per i versamenti fiscali e contributivi relativi ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 già oggetto di sospensione da parte del Decreto Rilancio. In particolare, gli importi in questione devono essere corrisposti senza applicazione di sanzioni e interessi:

- per il 50 per cento in un'unica soluzione entro il 16 settembre o, a partire da tale data, mediante rateizzazione fino a 4 rate mensili di pari importo;
- per il restante 50 per cento mediante rateizzazione fino a 24 rate mensili di pari importo, a partire dal 16 gennaio 2021.

\*

#### **6. Proroga riscossione coattiva (art. 99)**

L'art. 68, comma 1, del Decreto Cura Italia aveva previsto la sospensione dei termini di versamento delle cartelle di pagamento e degli avvisi di accertamento immediatamente esecutivi in scadenza dall'8 marzo al 31 maggio 2020<sup>11</sup>. In particolare, la norma aveva previsto che i versamenti oggetto di sospensione dovessero “*essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione*”.

---

<sup>10</sup> L'operatività della norma è subordinata alla procedura di autorizzazione della Commissione Europea, che ne valuterà la compatibilità con la disciplina sugli aiuti di Stato, in ossequio a quanto disposto dall'art. 108, Par. 3, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea.

<sup>11</sup> Secondo una discutibile interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, la sospensione del termine per i versamenti derivanti dagli “*avvisi previsti dall'art. 29 del DL n. 78 del 2010*”, cui fa riferimento l'art. 68, andrebbe riferita, “*anche per ragioni di ordine sistematico*”, solo ai termini per il versamento degli importi degli avvisi di accertamento esecutivo dovuti successivamente all'affidamento in carico all'agente della riscossione degli importi non pagati, ai sensi della citata lettera b) dell'art. 29 del D.L. n. 78 del 2010 (cfr. Circolare n. 5 del 20 marzo 2020).

Tale ultima data è stata, successivamente, posticipata al 31 agosto 2020 dall'art.154, comma 1, lett. a), del c.d. Decreto Rilancio.

L'art. 99 del Decreto Agosto interviene nuovamente su detto termine prorogandone la scadenza al 15 ottobre 2020.

\*

**7. Differimento del termine di versamento della tassa automobilistica per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente (art. 107)**

Ai fini del versamento della tassa automobilistica (c.d. “Bollo auto”) per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente, l'art. 107 del Decreto proroga il relativo termine al 31 ottobre 2020 (precedentemente stabilito al 31 luglio 2020 dal combinato disposto dell'art. 7, comma 3-*bis*, L. 23 luglio 2009, n. 99 e dell'art. 1, comma 8-*bis*, lett. b), del D.L. 30 dicembre 2019, n. 162).

\*

**8. Maggiorazione ex-Tasi (art. 108)**

L'art. 108 del Decreto interviene sulla disciplina della maggiorazione dell'aliquota IMU, da ultimo modificata con l'art. 1, comma 755, della L. n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020). La norma citata aveva previsto la facoltà dei Comuni di “*aumentare ulteriormente l'aliquota massima dell'1,06 per cento [...] sino all'1,14 per cento*”, in sostituzione della maggiorazione del tributo per i servizi indivisibili (TASI), abolita dall'art. 1, comma 738, della L. n. 160/2019.

L'art. 108 *de quo* chiarisce le modalità applicative della maggiorazione in questione con lo scopo, esplicitato anche nella Relazione Illustrativa, di evitare una perdita di gettito per i Comuni che avevano applicato la maggiorazione della TASI (tributo oggi soppresso) sulle abitazioni principali di lusso, sui fabbricati merce e sui fabbricati appartenenti al gruppo catastale D, ossia categorie per le quali la L. n. 160/2019 ha stabilito un'aliquota IMU massima inferiore all'1,06 per cento.

\*

**9. Proroga esonero TOSAP e COSAP (art. 109)**

L'art. 109 del Decreto proroga il periodo di vigenza dell'esenzione TOSAP e COSAP istituita dall'art. 181, comma 1, del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto Rilancio) a vantaggio delle imprese di pubblico esercizio.

Quest'ultima disposizione aveva stabilito, in particolare, che le imprese di pubblico esercizio e i titolari di concessioni o di autorizzazioni ai fini dell'uso del suolo pubblico siano esentati

dai suddetti versamenti per il periodo compreso tra il 1° maggio 2020 e il 31 ottobre 2020. Per effetto della proroga, l'esenzione è estesa fino al 31 dicembre 2020.

Per il medesimo periodo, viene, inoltre, prorogata l'esenzione dall'imposta di bollo, già prevista dall'art. 181, comma 2, del Decreto Rilancio, per la presentazione di domande volte all'ottenimento di nuove concessioni per l'occupazione del suolo pubblico e l'ampliamento delle superfici già concesse.

\*

#### **10. Rivalutazione generale dei beni d'impresa e delle partecipazioni 2020 (art. 110)**

L'art. 110 del Decreto introduce una nuova rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni che potrà essere effettuata nel bilancio al 31 dicembre 2020.

La rivalutazione dei beni potrà, a scelta del contribuente, avere: (i) rilevanza solo civilistica e contabile, senza alcun pagamento d'imposta, (ii) rilevanza anche fiscale attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva del 3 per cento sui maggiori valori iscritti.

Sotto il profilo operativo, l'iscrizione di maggiori valori in bilancio non viene subordinata obbligatoriamente all'assoggettamento dei medesimi a imposizione sostitutiva. La rilevanza fiscale della rivalutazione, infatti, potrà essere decisa in via autonoma laddove il contribuente intenda versare l'imposta per far valere i maggiori valori anche sotto il profilo fiscale.

Quanto all'ambito soggettivo di applicazione della disciplina, la rivalutazione può essere effettuata:

- dalle società di capitali,
- dagli enti commerciali soggetti passivi ai fini IRES che non applicano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio,
- dalle società di persone commerciali, dalle imprese individuali, dagli enti non commerciali residenti e dai soggetti non residenti con stabile organizzazione in Italia<sup>12</sup>.

Con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione della disciplina, possono essere rivalutati i beni immateriali (brevetti) e materiali (terreni, fabbricati, impianti, macchinari, attrezzature) d'impresa, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, nonché le partecipazioni di controllo e di collegamento *ex art. 2359 c.c.* che

---

<sup>12</sup> A tale proposito, infatti, il comma 7 della citata disposizione rinvia all'art. 15 della L. n. 342/2000.



risultano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019<sup>13</sup>.

Per quanto attiene alle modalità di effettuazione della rivalutazione, si segnala che:

- la rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020, può essere effettuata distintamente per ciascun bene e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa (pertanto, non risulta necessario rivalutare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea). **Le imprese che hanno l'esercizio non coincidente con l'anno solare possono eseguire la rivalutazione nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, se approvato successivamente al 14 ottobre 2020, a condizione che i beni d'impresa e le partecipazioni oggetto di rivalutazione risultino dal bilancio dell'esercizio precedente;**
- il riconoscimento ai fini fiscali (sia ai fini IRES sia ai fini IRAP) dei maggiori valori attribuiti ai beni d'impresa comporta il versamento di un'imposta sostitutiva del 3 per cento sui maggiori valori iscritti in bilancio applicabile sia per i beni ammortizzabili sia per quelli non ammortizzabili. Tale imposta deve essere versata in un massimo di tre rate di pari importo la cui scadenza coincide con il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute ogni anno a partire da quelle relative all'esercizio 2020;
- i maggiori valori assoggettati all'imposta sostitutiva per la rivalutazione sono riconosciuti ai fini fiscali a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui la rivalutazione è stata effettuata. Qualora la rivalutazione assuma rilevanza fiscale, i maggiori valori attribuiti ai beni rilevano ai fini: (i) della deducibilità degli ammortamenti, (ii) della determinazione del *plafond* delle spese di manutenzione di cui all'art. 102, comma 6, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (c.d. TUIR), (iii) della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della L. 23 dicembre 1994, n. 724;
- nell'ipotesi di cessione a titolo oneroso, assegnazione, destinazione a finalità estranee o autoconsumo, i valori rivalutati sono riconosciuti dal 1° gennaio 2024, cioè con decorrenza dal quarto periodo di imposta successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata effettuata. Nell'ipotesi di cessione o “estromissione” dei beni

---

<sup>13</sup> Il comma 1 della citata disposizione, infatti, si riferisce espressamente al Capo I – Sezione II, della L. n. 342/2000.

anticipata, le plusvalenze e le minusvalenze devono essere determinate avendo riguardo ai valori dei beni non rivalutati;

- per i contribuenti che optano per la rilevanza fiscale dei maggiori valori attribuiti ai beni, il saldo attivo di rivalutazione costituisce una riserva in sospensione d'imposta che può essere affrancata versando un'ulteriore imposta sostitutiva del 10 per cento.

\*

#### **11. Raddoppio limite *welfare* aziendale anno 2020 (art. 112)**

L'art. 112 del Decreto incrementa, limitatamente al periodo d'imposta 2020, a € 516,46 la soglia prevista dall'art. 51, comma 3, del TUIR per la non imponibilità delle erogazioni liberali in natura ai dipendenti.

In linea generale, l'ultimo periodo del comma 3 dell'art. 51 del TUIR stabilisce che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore a € 258,23 nel periodo d'imposta.

L'art. 112 del Decreto prevede che, limitatamente 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, comma 3, del TUIR sia elevato a € 516,46. In altri termini, per il 2020 viene raddoppiata la soglia di esenzione che passa da € 258,23 a € 516,46.

Qualora il valore dei beni e servizi erogati al dipendente dovesse essere superiore a € 516,46, l'intero valore concorrerà a formare il reddito del lavoratore dipendente.

Si evidenzia che la suddetta soglia di esenzione riguarda le sole erogazioni in natura, essendo invece escluse quelle in denaro. Per queste ultime, infatti, rimane applicabile il principio generale secondo cui qualunque somma percepita dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituisce reddito di lavoro dipendente, a eccezione delle esclusioni specificatamente previste (cfr. C.M. n. 28/2016).

\*

#### **12. Modifica dell'art. 3 del Decreto Legislativo n. 49 del 2020 (art. 113)**

L'art. 113 del Decreto corregge un errore materiale contenuto all'art. 3 del D.Lgs. 10 giugno 2020, n. 49 sui meccanismi di risoluzione delle controversie in materia fiscale nell'Unione Europea. La novella normativa dispone che l'istanza di apertura della procedura amichevole non può essere presentata qualora sulla questione controversa sia intervenuta una sentenza

passata in giudicato<sup>14</sup> o una decisione del giudice a seguito di conciliazione giudiziale o stragiudiziale.

---

<sup>14</sup> La precedente formulazione della disposizione (allineata al testo dello schema di decreto legislativo pubblicato a gennaio 2020) prevedeva che l'istanza di apertura della procedura amichevole non potesse essere presentata laddove la controversia fosse stata decisa con una sentenza di merito, a prescindere dalla circostanza che la statuizione dei giudici fosse o meno coperta da giudicato. Si precisa che, in altri passaggi del D.Lgs., il riferimento alla sentenza di merito che era presente nello schema è stato sostituito con quello alla sentenza passata in giudicato, mentre nel solo art. 3 tale sostituzione non era stata apportata.