

D.L. 14 AGOSTO 2020, N. 104
Le principali novità fiscali del c.d. “Decreto Agosto”

9 SETTEMBRE 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”)¹.

* * *

INDICE

1. Esenzioni dall’imposta municipale propria (IMU) per i settori del turismo e dello spettacolo (art. 78)	2
2. Ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi (art. 97)	3
3. Proroga riscossione coattiva (art. 99)	3
4. Differimento del termine di versamento della tassa automobilistica per i veicoli concessi in locazione a lungo termine senza conducente (art. 107)	4
5. Maggiorazione ex-Tasi (art. 108)	4
6. Proroga esonero TOSAP e COSAP (art. 109)	5
7. Rivalutazione generale dei beni d’impresa e delle partecipazioni 2020 (art. 110)	5
8. Raddoppio limite <i>welfare</i> aziendale anno 2020 (art. 112)	7
9. Modifica dell’art. 3 del Decreto Legislativo n. 49 del 2020 (art. 113)	7

* * *

1. 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 (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

¹ Il decreto dovrà essere convertito in legge nel termine di sessanta giorni dalla data di pubblicazione dello stesso in Gazzetta Ufficiale.

attività di allestimenti di strutture espositive per eventi fieristici o per manifestazioni²,

- 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 e 2022³,
- 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.

*

2. 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.

*

3. Proroga riscossione coattiva (art. 99)

L'art. 68, comma 1, del D.L. 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. “Decreto Cura Italia”) aveva previsto

² Si precisa che, con riferimento alle categorie di immobili individuate nei primi tre capoversi della presente elencazione, l'art. 177 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. “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.

³ 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.

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 2020⁴. 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*”. 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.

*

4. 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).

*

5. 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

⁴ 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).

catastale D, ossia categorie per le quali la L. n. 160/2019 ha stabilito un'aliquota IMU massima inferiore all'1,06 per cento.

*

6. 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.

*

7. 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

Italia⁵.

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 risultano dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019⁶.

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);
- 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

⁵ A tale proposito, infatti, il comma 7 della citata disposizione rinvia all'art. 15 della L. n. 342/2000.

⁶ Il comma 1 della citata disposizione, infatti, si riferisce espressamente al Capo I – Sezione II, della L. n. 342/2000.

rivalutazione è stata effettuata. Nell'ipotesi di cessione o "estromissione" dei beni 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.

*

8. 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).

*

9. 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 giudicato⁷ o una decisione del giudice a seguito di conciliazione giudiziale o stragiudiziale.

⁷ 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.