

# BALIN & ASSOCIATI

Padova, 27 ottobre 2020

**A tutti i Clienti**

**Loro sedi**

Umberto Balin  
Dottore Commercialista  
Margherita Cabianca  
Dottore Commercialista  
Francesca Gardellin  
Dottore Commercialista  
Viviana Pigal  
Dottore Commercialista

***Circolare n. 34 del 2020***

Dott.ssa Nicla Pirro  
Dottore Commercialista  
Dott. Marcello Ruggieri  
Dottore Commercialista

***Premessa***

Dott.ssa Alessia Bettin  
Dott. Enrico Lanza

E' stata pubblicata sul S.O. n. 37/L alla G.U. 13.10.2020 n. 253 la Legge n. 126/2020 di conversione del D.L. n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", contenente "*Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia*".

Of counsel

Di seguito si analizzano le principali conferme e novità apportate in sede di conversione, in vigore dal 14.10.2020.

Legali

Avv. Majla Genero  
FORO DI PADOVA  
Avv. Evelyne Povoleri  
FORO DI PADOVA  
Avv. Roberto Carfagna  
FORO DI VICENZA  
Avv. Paola Alfonsi  
FORO DI PADOVA  
Avv. Agostino Cacciavillani  
FORO DI PADOVA

***Sospensione ammortamenti – Art. 60, co. da 7-bis a 7-quinquies***

Nell'ambito del c.d. "Decreto Agosto" convertito in Legge, il Legislatore ha previsto tra l'altro, con l'intento di non "aggravare" il bilancio d'esercizio 2020, la possibilità di "sospendere" (in tutto o in parte) l'imputazione contabile degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali. In particolare, tale facoltà, riconosciuta dal nuovo co. 7-*bis* dell'art. 60 del citato Decreto consente:

Risk manager  
Dott. Francesco Filippi  
Andrea Filippi

- in deroga all'art. 2426, co. 1, n. 2), in base al quale il costo delle immobilizzazioni materiali/immateriali va sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione,
- a favore dei soggetti che non adottano i Principi contabili internazionali (la deroga interessa quindi i soggetti che redigono il bilancio secondo le norme del Codice civile e che adottano i Principi contabili nazionali),

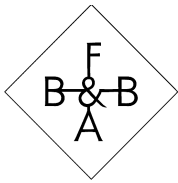
Associazione Professionale  
P.zza A. De Gasperi 45/A  
35131 Padova  
Telefono +39 049 664488  
Telefax +39 049 650690

**di non imputare a Conto economico del bilancio 2020 fino al 100% della quota annua di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali** mantenendo il relativo valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato.

C.F./P.IVA 03876650288

e-mail

[segreteria@balineassociati.it](mailto:segreteria@balineassociati.it)  
[studiobalin@legalmail.it](mailto:studiobalin@legalmail.it)  
[www.balineassociati.it](http://www.balineassociati.it)



La quota di ammortamento non contabilizzata va imputata al Conto economico del bilancio 2021 e allo stesso modo **sono differite le quote successive prolungando di conseguenza l'originario piano di ammortamento di un anno**. La deroga in esame interessa anche i soggetti con bilancio “a cavallo” in quanto può essere adottata per l'esercizio in corso al 15.8.2020 (data in entrata in vigore del D.L. n. 104/2020).

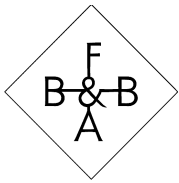
Con un apposito Decreto la deroga potrà essere estesa agli esercizi successivi al 2020.

### **Obblighi per il “congelamento” degli ammortamenti**

Ai sensi dei co. 7-ter e 7-quater del citato art. 60 i soggetti che si avvalgono della sospensione in esame:

- devono destinare una riserva indisponibile di utili per un ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata. Nel caso in cui l'utile d'esercizio risulti inferiore alla quota di ammortamento differita, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili/altre riserve patrimoniali disponibili in mancanza delle quali sono accantonati utili degli esercizi successivi;
- in Nota integrativa devono motivare le ragioni dell'applicazione della deroga (sospensione degli ammortamenti) nonché dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale/finanziaria e del risultato d'esercizio. Ne consegue che non solo vanno riportati i motivi per i quali è stato deciso di sospendere gli ammortamenti (così, ad esempio, la sospensione potrebbe essere giustificata da una minore, se non addirittura mancata, utilizzazione dei macchinari) ma vanno illustrate le influenze che tale decisione ha avuto sulla rappresentazione nel bilancio.

Come sopra accennato il “congelamento” degli ammortamenti interessa i soggetti che redigono il bilancio secondo le disposizioni contenute nel Codice Civile e nel rispetto dei Principi contabili nazionali. Possono beneficiare dello



stesso quindi non solo le imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria, ma anche quelle che provvedono alla redazione in forma abbreviata. Queste ultime sono infatti tenute alla predisposizione della Nota integrativa sia pure limitatamente alle specifiche voci elencate nell'art. 2435-*bis*, co. 5, C.c.

Il puntuale obbligo di informativa nella Nota integrativa potrebbe indurre a ritenere che il “congelamento” non sia possibile da parte delle imprese che redigono il bilancio nella forma “micro” di cui all'art. 2435-*ter*, C.c. in quanto esonerate dalla redazione della Nota integrativa. Si potrebbe però sostenere l'estensione della nuova disposizione anche a tali ultime imprese, a condizione che le predette informazioni siano riportate in calce allo Stato patrimoniale.

Dovrà essere chiarito se le nuove disposizioni sono applicabili anche alle ditte individuali/società di persone in contabilità ordinaria.

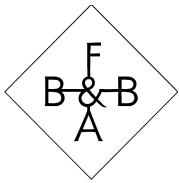
#### **Riflessi ai fini fiscali**

La sospensione degli ammortamenti **non si riflette sulla determinazione del reddito e del valore della produzione ai fini IRAP.**

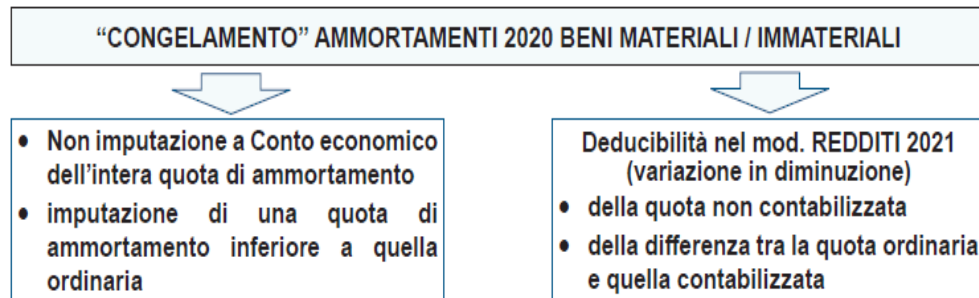
Infatti, per i soggetti che si avvalgono della predetta facoltà, è **ammessa la deduzione della quota di ammortamento sospesa** alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-*bis* e 103, TUIR e 5, 5-*bis*, 6 e 7, D.Lgs. n. 446/97, **a prescindere dall'imputazione a Conto economico.**

In altre parole è applicabile l'art. 109, comma 4, lett. b), TUIR che prevede una deroga alla disposizione per cui le spese/altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non sono imputati a Conto economico nell'esercizio di competenza.

A tal fine dovrà essere effettuata una variazione in diminuzione nel mod. REDDITI 2021 pari alla quota di ammortamento 2020 non imputata Conto economico ovvero alla differenza tra la quota di ammortamento 2020 che sarebbe stata imputata a Conto economico e quella effettivamente contabilizzata.



Si genera quindi un disallineamento tra valore civilistico e fiscale con conseguente stanziamento di imposte differite passive da utilizzare nell'ultimo periodo di ammortamento civilistico.

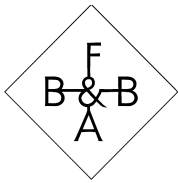


### *Rivalutazione beni d'impresa / partecipazioni - Art. 110*

E' confermata la nuova rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni riservata alle società di capitali ed enti commerciali che non adottano i Principi contabili internazionali, nonché alle ditte individuali, società di persone ed enti non commerciali.

Trattasi di un'opportunità particolarmente appetibile posto che:

- è possibile rivalutare anche un singolo bene, non dovendo più fare riferimento alle "categorie omogenee";
- il costo dell'operazione risulta ridotto. Infatti, per il riconoscimento fiscale della rivalutazione l'imposta sostitutiva dovuta è pari al 3% (nella "versione" della rivalutazione contenuta nella Finanziaria 2020 l'imposta sostitutiva è stabilita nella misura del 12%-10%);
- il nuovo valore rivalutato rileva già dal 2021 per il calcolo di maggiori ammortamenti (ai fini della plus/minusvalenza in caso di cessione l'effetto è differito al 2024);
- è consentito rivalutare "gratuitamente" ai soli fini civilistici. Tale possibilità consente di migliorare la situazione patrimoniale dell'impresa, tenuto conto anche delle conseguenze dovute all'attuale situazione di crisi collegata all'emergenza COVID-19.



In sede di conversione del D.L. 104/2020 è stata “anticipata” la possibilità di effettuare la “nuova” rivalutazione dei beni d’impresa 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 D.L. 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.

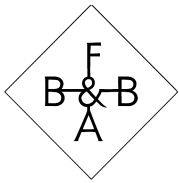
#### ***Credito imposta sanificazione/acquisto DPI – Art. 31 co. 4-ter e e-quater***

Per effetto dell’art. 31 co. 4-ter del D.L. 104/2020 convertito, le risorse destinate al credito d’imposta per la sanificazione e l’acquisto di dispositivi di protezione, di cui all’art. 125 del D.L. 34/2020 convertito, sono incrementate di 403 milioni di euro per l’anno 2020.

Ne consegue che lo stanziamento complessivo per il credito d’imposta sanificazione è pari a 603 milioni di euro, in luogo dei 200 milioni di euro inizialmente previsti.

L’incremento della dotazione finanziaria comporta un aumento della percentuale fruibile, che risulta pari a 47,1617% (anzichè 15,6423%), risultante dal rapporto € 603.000.000 / € 1.278.578.142, ossia limite complessivo di spesa/ammontare complessivo dei crediti d’imposta richiesti).

Alla luce della nuova quantificazione della predetta percentuale l’ammontare massimo spettante del credito in esame è aumentato da € 9.385 (60.000 x 15,6423%) a € 28.297 (60.000 x 47,1617%).



Al fine di “recepire” il suddetto incremento dell’ammontare massimo del credito d’imposta fruibile si ritiene necessario attendere l’emanazione dello specifico Provvedimento da parte dell’Agenzia delle Entrate.

***“Splafonamento” saldo 2019 / acconto 2020 – Art. 42-bis, co. 5***

Come previsto dall’art. 24, D.L. n. 34/2020, a favore dei soggetti:

- esercenti attività d’impresa / lavoro autonomo;
- con ricavi / compensi non superiori a € 250 milioni nel periodo d’imposta precedente a quello di entrata in vigore del Decreto in esame (in generale, 2019);

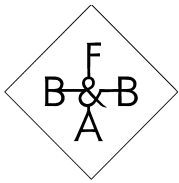
non è dovuto il versamento:

- del saldo IRAP 2019;
- della prima rata dell’acconto IRAP 2020. Il relativo importo è escluso dal calcolo dell’imposta da versare a saldo per il 2020. Di fatto, in sede di saldo 2020, non è richiesto il versamento di quanto dovuto a titolo di prima rata.

Il predetto esonero si applica nel rispetto dei limiti / condizioni previste dalla Comunicazione della Commissione UE 19.3.2020 C(2020), 1863 final *“Quadro temporaneo per le misure di aiuti di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza del COVID-19”*. Pertanto, gli aiuti non devono superare € 800.000 per impresa sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili, agevolazioni fiscali / di pagamenti (i valori utilizzati sono al lordo di imposte / altro onere);

In sede di conversione è stato previsto che in caso di errata applicazione dell’esonero di cui al citato art. 24, in relazione alla determinazione del predetto limite (€ 800.000), l’importo dell’imposta non versata è dovuto senza sanzioni/interessi **entro il 30.11.2020**.

Di conseguenza, i soggetti che hanno “splafonato” il limite di € 800.000 a seguito del mancato versamento del saldo IRAP 2019 / prima rata acconto IRAP 2020, possono regolarizzare i versamenti entro il 30.11.2020 senza sanzioni/interessi.



***Riapertura termini richiesta contributo a fondo perduto per comuni montani in stato di emergenza - Art. 60, co. 7-sexies***

Con l'art. 60 co. 7-*sexies* del D.L. 104/2020 convertito, viene stabilita la riapertura delle istanze per accedere al contributo a fondo perduto previsto dall'art. 25 del D.L. 34/2020, per i soggetti che rispettano i seguenti requisiti:

- non hanno presentato domanda ai sensi dell'art. 25 co. 4, terzo periodo, del D.L. 34/2020;
- dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto al 31.1.2020 (data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19), classificati totalmente montani.

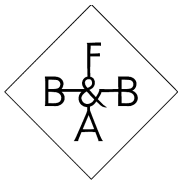
Con riferimento alla domanda in esame,

- l'Agenzia delle Entrate riavvia la procedura telematica e disciplina le relative modalità attuative entro il 28.10.2020 (15 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione);
- il soggetto interessato può presentare tale domanda entro 30 giorni dalla data di riavvio della procedura telematica.

***Avvio nuove imprese da parte di giovani - Art. 61-bis***

In sede di conversione è stato previsto che per promuovere l'autoimprenditorialità dei giovani di età inferiore a 30 anni, lo Stato sostiene l'avvio di imprese, in tutti i settori produttivi, dei servizi e delle professioni, di tutti i soggetti che intendono avviare un'attività d'impresa/lavoro autonomo.

Le misure attuative sono demandate all'emanazione di uno specifico Provvedimento.



### ***Aiuti alle piccole/micro imprese - Art. 62***

Con l'art. 61, co. 1, D.L. n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio" il Legislatore ha disposto che gli aiuti di cui agli artt. da 54 a 60 del medesimo Decreto (aiuti riconosciuti da Regioni/Province autonome/altri Enti territoriali/CCIAA sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali, sotto forma di garanzie sui prestiti alle imprese, tassi d'interesse agevolati per i prestiti alle imprese, ecc.) non possono essere concessi alle imprese già in difficoltà, in base alla disciplina comunitaria.

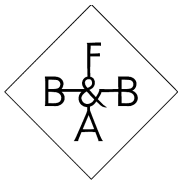
Ora, introducendo il nuovo co. 1-*bis* al citato art. 61 è confermato che, in deroga a quanto sopraesposto, i predetti aiuti possono essere concessi alle micro e piccole imprese di cui all'Allegato I del Regolamento U.E. n. 651/2014 che risultavano in difficoltà già alla data del 31.12.2019 ai sensi del medesimo Regolamento, purché le stesse, alternativamente:

- non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza;
- non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio, salvo che al momento della concessione dell'aiuto l'impresa abbia rimborsato il prestito / revocato la garanzia;
- non abbiano ricevuto aiuti per la ristrutturazione, salvo che al momento della concessione dell'aiuto non siano più soggette al piano di ristrutturazione.

### ***Fondo garanzia PMI - Art. 64***

In sede di conversione è stato previsto che, al fine di mitigare gli effetti economici dell'emergenza COVID-19 e di favorire l'accesso al credito per far fronte alle esigenze di liquidità dei professionisti, l'accesso al Fondo Centrale di Garanzia per le PMI ex art. 13, DL n. 23/2020 è esteso anche a favore delle persone fisiche esercenti attività di cui alla Sezione K della Tabella Ateco 2007 (in precedenza l'accesso riguardava i soli agenti di assicurazione, subagenti di assicurazione e broker iscritti alla rispettiva sezione del Registro unico degli intermediari assicurativi e riassicurativi).





La citata Sezione ricomprende:

- le attività di intermediazione finanziaria, incluse le assicurazioni, le riassicurazioni;
- i fondi pensione, nonché le attività ausiliarie dell'intermediazione finanziaria. Sono incluse anche le attività di assunzione e detenzione di attività finanziarie, quali l'attività delle holding, delle società fiduciarie, delle società di gestione dei fondi ed altri intermediari finanziari.

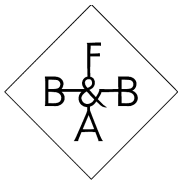
È confermato che l'accesso al Fondo Centrale di Garanzia per le PMI è esteso a tutti gli enti non commerciali (precedentemente l'accesso era limitato ai soli Enti del Terzo settore e agli enti religiosi civilmente riconosciuti).

In sede di conversione è previsto che le garanzie del Fondo Centrale ex art. 13, D.L. n. 23/2020, c.d. "Decreto Liquidità" sono concesse anche alle imprese che abbiano ottenuto, su operazioni finanziarie garantite dal Fondo di cui all'art. 2, comma 100, lett. a), Legge n. 662/96, un prolungamento della garanzia per temporanea difficoltà del soggetto beneficiario.

#### ***Proroga moratoria finanziamenti alle PMI - Art. 65***

Al fine di sostenere le attività danneggiate dal COVID-19, l'art. 56, D.L. n. 18/2020 ha riconosciuto, a fronte di un'apposita comunicazione, una serie di misure di sostegno finanziario a favore delle PMI, come definite dalla Raccomandazione della Commissione U.E. n. 2003/361/CE, con sede in Italia. In particolare si rammenta che ai sensi del co. 2 del citato art. 56:

- per le aperture di credito a revoca e i prestiti accordati a fronte di anticipi su crediti al 29.2.2020, o se successivi, al 17.3.2020, gli importi accordati non possono essere revocati in tutto o in parte fino al 30.9.2020 (differito al 31.1.2021);
- per i prestiti non rateali con scadenza contrattuale entro il 29.9.2020 i contratti sono prorogati fino al 30.9.2020 (differito al 31.1.2021);



- per i mutui / altri finanziamenti a rimborso rateale, anche perfezionati tramite il rilascio di cambiali agrarie, il pagamento delle rate / canoni di leasing in scadenza entro il 29.9.2020 è sospeso fino al 30.9.2020 (differito al 31.1.2021). È possibile richiedere la sospensione del solo rimborso in conto capitale.

Per le imprese che alla data del 15.8.2020 risultano:

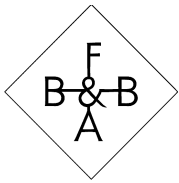
- già ammesse alle misure di sostegno previste dal co. 2 del citato art. 56, la proroga della moratoria opera automaticamente senza alcuna formalità, salvo rinuncia espressa da parte dell'impresa beneficiaria, da far pervenire al soggetto finanziatore;
- non ancora ammesse alle misure di sostegno di cui al citato co. 2, possono essere ammesse alle stesse entro il 31.12.2020, secondo le medesime condizioni e modalità previste dall'art. 56.

È confermato che per le imprese che hanno avuto accesso alle misure di sostegno, il termine di 18 mesi per l'avvio delle procedure esecutive di cui al medesimo art. 56, co. 8, decorre dal nuovo termine fissato al 31.1.2021.

Anche la sospensione temporanea delle segnalazioni a sofferenza alla Centrale dei rischi e ai sistemi di informazioni creditizie per le imprese che fruiscono dei sostegni finanziari in esame è prorogata al 31.1.2021.

### ***Rimborsi pagamenti elettronici (“Cashback”) - Art. 73***

Al fine di dare attuazione al c.d. “cashback” previsto dall'art. 1, co. da 288 e 290, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020), ai sensi dei quali è previsto il riconoscimento di un rimborso in denaro, per incentivare l'utilizzo di pagamenti elettronici, a favore delle persone fisiche “private” maggiorenni residenti in Italia che effettuano “abituamente” acquisti di beni/servizi con strumenti di pagamento elettronici, è confermato che il MEF, sentito il Garante per la Privacy, emanerà appositi Decreti con i quali saranno definite nel dettaglio le condizioni/modalità attuative delle citate disposizioni,



prevedendo, tra l'altro, le possibili forme di adesione volontaria ed i criteri di rimborso, anche in relazione ai volumi e alla frequenza degli acquisti.

Sul punto va evidenziato che il Garante per la Privacy in data 14.10.2020 ha espresso parere favorevole in merito alla bozza di regolamento di attuazione predisposta dal MEF.

In particolare la bozza del regolamento prevede la registrazione del soggetto interessato sul Portale APP IO o sul sito della propria banca e il "rimborso" al consumatore calcolato al termine di ogni semestre. L'avvio dell'iniziativa è previsto dal mese di dicembre "in via sperimentale" con erogazione del "rimborso" a febbraio 2021.

### *Credito d'imposta pubblicità nel settore sportivo - Art. 81*

Per il 2020, spetta un credito d'imposta pari al 50% degli investimenti effettuati dall'1.7 al 31.12.2020 a favore delle imprese/lavoratori autonomi/enti non commerciali che effettuano investimenti in campagne pubblicitarie, incluse sponsorizzazioni, nei confronti di:

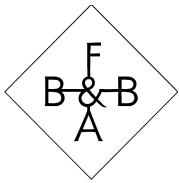
- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche o società sportive professionistiche.

In sede di conversione è stato previsto che il credito in esame spetta anche per gli investimenti effettuati nei confronti di leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline paralimpiche;

- società/associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi Olimpici che svolgono attività sportiva giovanile (l'effettuazione di tale attività deve essere certificata dal soggetto).

In sede di conversione il credito è stato esteso anche agli investimenti effettuati nei confronti di società/associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI operanti in discipline ammesse ai Giochi paralimpici.

Il nuovo beneficio è escluso per gli investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni nei confronti dei soggetti che applicano il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/91.



L'investimento in campagne pubblicitarie deve essere di importo complessivo non inferiore a € 10.000 e rivolto ai predetti soggetti con ricavi 2019 (prodotti in Italia) ex art. 85, co. 1, lett. a) e b), TUIR almeno pari a € 150.000 (in precedenza € 200.000) e fino ad un massimo di € 15 milioni.

Il corrispettivo sostenuto dal soggetto erogante costituisce per lo stesso spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine/prodotti/servizi mediante una specifica attività della controparte.

Il bonus in esame spetta:

- a condizione che i pagamenti siano effettuati con versamento bancario/postale o altri sistemi di pagamento tracciati ex art. 23, D.Lgs. n. 241/97;
- nel limite massimo complessivo di spesa pari a € 90 milioni. In caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse lo stesso viene ripartito tra i beneficiari in misura proporzionale a quanto potenzialmente spettante, con un limite individuale per soggetto pari al 5%.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24, previa istanza al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei ministri. Le disposizioni attuative sono demandate ad uno specifico D.P.C.M.

#### ***Proroga versamenti soggetti ISA - Art. 98-bis***

È confermata la possibilità di effettuare entro il 30.10.2020, con la maggiorazione dello 0,8%, il versamento delle imposte risultanti dal mod. REDDITI 2020, scaduto il 20.7/20.8.2020 per i "soggetti ISA" che presentano una riduzione del fatturato / corrispettivi del primo semestre 2020 almeno pari al 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

\*\*\*

Restiamo a disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento e porgiamo  
Distinti saluti.

*Balin & Associati*