



**ROMA**

Viale Bruno Buozzi, 64 – 00197  
tel.: +39 06 3218140  
www.studiolacommara.it

**MILANO**

Via Sant'Andrea, 3 – 20121  
tel.: +39 02 76013359  
in partnership with: PG Legal



**Tax Newsletter n. 10 –  
Settembre 2020**

**Le principali novità fiscali del decreto legge c.d. “Agosto” (d.l. 14.8.2020, n. 104):**

- 1. Rivalutazione generale dei beni di impresa e delle partecipazioni.**
- 2. Disposizioni concernenti l'indennità a valere sul Fondo per il reddito di ultima istanza.**
- 3. Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari in favore di leghe e società sportive professionistiche e di società e associazioni sportive dilettantistiche.**
- 4. Proroga scadenze fiscali.**
- 5. Pubblici esercizi: esonero dal pagamento di TOSAP e COSAP.**
- 6. Esenzione IMU per i settori del turismo e dello spettacolo.**

- 7. Superbonus del 110% per gli interventi di efficientamento energetico e riduzione del rischio sismico – Circolare n. 24/E dell'8.8.2020.**

**7.1 Gli interventi aggiuntivi o trainati.**

## 1. Rivalutazione generale dei beni di impresa e delle partecipazioni.

Con il d.l. 14.8.2020, n. 104, ribattezzato “Decreto Rilancio 2” (di seguito, anche, il “Decreto”), sono state messe a disposizione nuove risorse per circa 25 miliardi di euro in favore delle imprese e dei lavoratori, al fine di dare ulteriore linfa alla ripresa del sistema economico-finanziario, stante il perdurare dell’emergenza epidemiologica da Covid-19. Tra le diverse misure merita certamente menzione l’intervento sulla rivalutazione dei beni d’impresa e partecipazioni, disciplinato dall’art. 110 del Decreto. Obiettivi del legislatore sono quelli di aiutare le società a patrimonializzarsi, anche per fronteggiare le perdite di questo periodo, nonché ad ottenere risparmi fiscali, a costi molto contenuti rispetto alle precedenti versioni della medesima agevolazione.

I destinatari che potranno avvalersi di tale strumento sono le società di capitali e gli enti commerciali che non adottano i principi contabili internazionali, anche in deroga all’art. 2426 c.c. ed alle altre disposizioni in materia. La suddetta rivalutazione ricomprende i beni materiali e immateriali, con esclusione di quelli alla cui produzione e al cui scambio è diretta l’attività d’impresa, nonché le partecipazioni in società controllate e collegate ai sensi dell’art. 2359 c.c. costituenti immobilizzazioni, risultanti dal bilancio di esercizio in corso al 31.12.2019.

Una delle principali novità è rappresentata dalla possibilità di effettuare la rivalutazione distintamente per ciascun bene e non per categorie omogenee di beni, come era invece prescritto nelle precedenti versioni.

Inoltre, è prevista anche la possibilità di iscrivere in bilancio il maggior valore sui beni senza che tale valore abbia riconoscimento fiscale. In sostanza, le imprese avranno a disposizione due soluzioni: effettuare una rivalutazione gratuita (da un punto di vista civilistico-contabile), senza ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori, oppure versare l’imposta sostitutiva del 3%, al fine di ottenere la rilevanza fiscale dei valori rivalutati.

Trattasi di un’aliquota piuttosto bassa rispetto a quelle del 10% e 12% previste nelle precedenti rivalutazioni ed inoltre sarà possibile versare detta imposta in unica soluzione oppure in un massimo di tre rate di pari importo, anche mediante compensazione con eventuali crediti fiscali vantati dal contribuente.

Dal punto di vista civilistico-contabile, alla rivalutazione senza effetto fiscale consegue l’emersione di un saldo attivo che costituisce una “riserva di patrimonio netto”, non in sospensione d’imposta, ma una semplice riserva di utili, con applicazione quindi della presunzione di cui all’art. 47 del d.P.R. n. 917/1986, per cui, in caso di distribuzione di riserve, quelle di utili sono prioritariamente attribuite ai soci.

Diversamente, nell’ipotesi in cui la rivalutazione abbia anche effetto fiscale, il saldo attivo costituisce una “riserva in sospensione di imposta” tassata in capo alla società, ai sensi dell’art. 13 della legge 21.11.2000, n. 342, in caso di distribuzione ai soci, fatta salva la possibilità di affrancare, in tutto o in parte, detta riserva previo versamento di un’imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell’IRAP nella misura del 10%, che potrà essere versata in un massimo di due rate di pari importo, anche mediante compensazione.

Inoltre, a differenza delle precedenti versioni, sono immediati i vantaggi fiscali per le imprese che optano per la rivalutazione con il pagamento dell'imposta sostitutiva del 3% in quanto possono cominciare a dedurre gli ammortamenti sui maggiori valori iscritti in bilancio già dall'esercizio 2021.

Per quel che concerne, invece, l'efficacia fiscale della rivalutazione ai fini delle plusvalenze da cessione, l'art. 110 del Decreto ripropone, come in passato, il differimento temporale di quattro esercizi e cioè fino al 1.1.2024.

## 2. Disposizioni concernenti l'indennità a valere sul Fondo per il reddito di ultima istanza.



L'art. 13 del Decreto disciplina i requisiti e le modalità di accesso ed erogazione dell'indennità a valere sul Fondo per il reddito di ultima istanza per il mese di maggio 2020, già disciplinato dal decreto interministeriale del 29.5.2020.

In specie, è prevista in favore dei soggetti già beneficiari dell'indennità per i mesi di marzo e/o aprile (e cioè lavoratori autonomi e liberi professionisti iscritti agli enti di previdenza obbligatoria) un'indennità di euro 1.000 per il mese di maggio 2020, la cui erogazione è automatica, senza necessità di presentare, quindi, una nuova domanda.

Oltre all'incremento dell'indennità da euro 600 ad euro 1.000 rispetto ai mesi di marzo ed aprile, vi è un'ulteriore eccezione, rispetto alle precedenti versioni, relativa ad una delle condizioni di accesso all'erogazione dell'indennità in discorso, e cioè quella della chiusura dell'attività lavorativa in conseguenza dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

In particolare, è stato aggiornato il termine temporale dal 30.4.2020 al 31.5.2020, per cui potranno accedere alla misura *de qua* i soggetti che hanno chiuso la partita IVA nel periodo compreso tra il 23.2.2020 ed il 31.5.2020.

Chi invece non ha beneficiato del suddetto bonus nei mesi di marzo ed aprile deve aver presentato una specifica domanda entro e non oltre il 15.8.2020 alla propria cassa

previdenziale secondo i dettami indicati dall'art. 3 del d.m. 29.5.2020, corredata da autodichiarazione redatta in base al D.p.r. n. 445/2000.

### **3. Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari in favore di leghe e società sportive professionistiche e di società e associazioni sportive dilettantistiche.**

Il Decreto introduce, nell'art. 81, un'agevolazione fiscale sotto forma di credito d'imposta per imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali in misura pari al 50% degli investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni eseguite nel secondo semestre del 2020 (dal 1.7.2020 e fino al 31.12.2020), con un tetto di spesa di 90 milioni di euro, esclusivamente in favore di:

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



L'incentivo può essere usato solo in compensazione ed a condizione che i pagamenti siano effettuati con mezzi tracciabili (bonifico, assegni, etc.), secondo la norma di cui all'art. 23 del d.lgs. 9.7.1997, n. 241.

Al comma 4 dell'art. 81 in discorso è stabilito che l'investimento pubblicitario deve essere di importo complessivo non inferiore ad euro 10.000 e rivolto a leghe, società o associazioni con ricavi, relativi al periodo d'imposta 2019, prodotti in Italia, almeno pari ad euro 200.000,00 e fino ad un massimo di 15 milioni di euro.

Inoltre, tale norma stabilisce che il corrispettivo sostenuto costituisce, per il soggetto erogante, una spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine, dei prodotti o servizi del soggetto erogante mediante una specifica attività della controparte.

Ne consegue che le suddette spese sono interamente deducibili nell'esercizio di sostenimento e integralmente detraibili ai fini IVA.

#### 4. Proroga scadenze fiscali.



In aggiunta alle misure già previste con i decreti emessi nei mesi scorsi per far fronte all'emergenza epidemiologica da Covid-19, con il Decreto è stato ulteriormente riscritto il calendario delle scadenze relative ai versamenti tributari e contributivi.

In particolare, sono state introdotte ulteriori rate per i versamenti sospesi nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, e cioè per le ritenute sui redditi di lavoro dipendente, addizionali regionali e comunali, IVA, avvisi bonari, somme richieste mediante comunicazioni degli esiti delle liquidazioni automatizzate e del controllo formale su base documentale degli oneri detraibili e deducibili, incluse le comunicazioni degli esiti della liquidazione relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata.

L'art. 97 del Decreto dispone che il 50% del totale potrà essere versato, senza applicazione di sanzioni o interessi, in un'unica soluzione entro il 16.9.2020 ovvero mediante rateizzazione (fino a 4 rate mensili di pari importo) con il pagamento della prima rata entro il 16.9.2020.

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 versamento della prima rata entro il 16.1.2021.

Sono rinviati, altresì, i versamenti per i contribuenti ISA (Indici sintetici di affidabilità) e forfettari che abbiano subito un calo di almeno il 33% nel primo semestre del 2020 rispetto allo stesso periodo del 2019: il termine di versamento della seconda o unica rata e dell'acconto Irap è prorogato al 30.4.2021.

Inoltre, è stata spostata dal 31.8.2020 al 15.10.2020 la data finale della sospensione dei termini dei versamenti derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di accertamento esecutivi, avvisi di addebito emessi dagli Enti previdenziali che erano in scadenza nel periodo compreso tra l'8.3.2020 e 31.5.2020.

## 5. Pubblici esercizi: esonero dal pagamento di TOSAP e COSAP.

L'art. 109 del Decreto proroga ulteriormente l'esenzione TOSAP e COSAP, già prevista dal d.l. 19.5.2020, n. 34 (cd. "Decreto Rilancio"), estendendola dal 31.10.2020 al 31.12.2020. Inoltre, sono prorogate al 31.12.2020:

- (i) la presentazione in via telematica delle domande per la concessione di suolo pubblico;
- (ii) la possibilità di posa in opera temporanea su vie, piazze, strade e altri spazi aperti di interesse culturale o paesaggistico, di strutture amovibili, quali *dehors*, elementi di arredo urbano, attrezzature, pedane, tavolini, sedute e ombrelloni, purché funzionali all'attività di cui all'art. 5 della legge n. 287/1991, senza chiedere preventiva autorizzazione.

## 6. Esenzione IMU per i settori del turismo e dello spettacolo.

L'art. 78 del Decreto prevede l'esenzione dal pagamento della seconda rata dell'imposta municipale propria (cd. IMU) per alcune categorie di immobili e precisamente:

- (i) immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;
- (ii) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- (iii) immobili rientranti nella categoria catastale D, in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;
- (iv) immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate (per questi immobili, inoltre, l'IMU non è dovuta per gli anni 2021 e 2022; tale misura è però subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea);
- (v) immobili destinati a discoteche, sale da ballo, night-club e simili, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.



## 7. Superbonus del 110% per gli interventi di efficientamento energetico e riduzione del rischio sismico – Circolare n. 24/E dell’8.8.2020.

Il Superbonus del 110%, come già illustrato nella Tax Newsletter n. 6 – maggio 2020, è un’agevolazione prevista dal Decreto Rilancio relativa alla detrazione delle spese sostenute dal 1.7.2020 al 31.12.2021, a fronte di specifici interventi di efficienza energetica, antisismici e di installazione di impianti fotovoltaici nonché di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

Le nuove misure si aggiungono alle detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, compresi quelli per la riduzione del rischio sismico (c.d. Sismabonus) e di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. Ecobonus).

Tra le novità introdotte è prevista la possibilità, al posto della fruizione diretta della detrazione, di optare per un contributo anticipato sotto forma di “sconto in fattura” dai fornitori dei beni o servizi o, in alternativa, per la “cessione del credito” corrispondente alla detrazione spettante. In caso di esercizio dell’opzione, si dovrà inviare a partire dal 15.10.2020 una comunicazione per esercitare l’opzione, con apposito modello reperibile sul sito dell’Agenzia delle Entrate (<https://www.agenziaentrate.gov.it/>).

Con la Circolare n. 24/E dell’8.8.2020 (di seguito, anche, la “**Circolare**”) l’Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti di carattere interpretativo volti a definire l’ambito dei soggetti beneficiari e degli interventi agevolati e, in generale, gli adempimenti a carico degli operatori.

### **Ambito soggettivo di applicazione.**

Il Superbonus 110% spetta, in base a quanto stabilito dall’art. 119 del Decreto Rilancio, ai seguenti soggetti:

- (i) condomini = per gli interventi di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l’involucro dell’edificio nonché gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici stessi per la sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti centralizzati. Per quel che concerne l’individuazione delle parti comuni, il Superbonus non si applica agli interventi realizzati sulle parti comuni a due o più unità immobiliari distintamente accatastate di un edificio interamente posseduto da un unico proprietario o in comproprietà fra più soggetti;
- (ii) persone fisiche, al di fuori dell’esercizio di attività di impresa, arti e professioni = la fruizione dell’agevolazione riguarda unità immobiliari non riconducibili ai cd. beni relativi all’impresa ovvero a quelli strumentali per l’esercizio di attività di imprese o arti e professioni. In altre parole, la detrazione spetta anche a coloro che pur esercitando attività di impresa, sono proprietari di unità immobiliari che non rientrano nella sfera di attività commerciali.

In linea generale, essendo il Superbonus una detrazione dall’imposta lorda, lo stesso non può essere utilizzato dai soggetti che:

- possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva;
- non potrebbero fruire della corrispondente detrazione in quanto l'imposta lorda è assorbita dalle altre detrazioni o non è dovuta.

Per ovviare a tali problemi, nella Circolare viene precisato che i predetti soggetti possono avvalersi dell'altro strumento, e cioè quello dello sconto in fattura (art. 121 Decreto Rilancio) da parte del fornitore che ha effettuato gli interventi, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione per un contributo, e da quest'ultimo recuperato sotto forma di credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari;

- (iii) Istituiti autonomi case popolari (IACP);
- (iv) cooperative di abitazione a proprietà indivisa;
- (v) organizzazioni non lucrative di utilità sociale;
- (vi) associazioni e società sportive dilettantistiche.

#### **Ambito oggettivo di applicazione.**

Il Superbonus spetta a fronte del sostenimento di spese relative a specifici interventi finalizzati alla riqualificazione energetica ed alla adozione di misure antisismiche degli edifici (cd. interventi principali o "trainanti") nonché ad ulteriori interventi che siano realizzati congiuntamente ai primi (cd. interventi aggiuntivi o "trainati").

In specie, tali interventi devono essere realizzati:

- (i) su parti comuni di edifici residenziali in "condominio" (sia trainanti, sia trainati) = la detrazione spetta anche ai possessori (o detentori) di sole pertinenze (es. box o cantina) che hanno sostenuto le spese relative agli interventi;
- (ii) su edifici residenziali unifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati) = deve trattarsi di un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinata all'abitazione di un singolo nucleo familiare;
- (iii) su unità immobiliari residenziali funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno site all'interno di edifici plurifamiliari e relative pertinenze (sia trainanti, sia trainati) = l'unità immobiliare deve ritenersi "*funzionalmente indipendente*" laddove sia dotata di installazioni o manufatti di qualunque genere, quali ad esempio impianti per l'acqua. Inoltre, la presenza di un "*accesso autonomo dall'esterno*" presuppone, ad esempio, che si tratti di un accesso indipendente non comune ad altre unità immobiliari chiuso da cancello, portone d'ingresso, cortile ovvero giardino di proprietà esclusiva;
- (iv) su singole unità immobiliari residenziali e relative pertinenze all'interno di edifici in condominio (solo trainati).

Sono escluse le unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A1, A8 e A9.

### **Adempimenti necessari.**

Il pagamento delle spese per l'esecuzione dei predetti interventi, salvo l'importo del corrispettivo oggetto di sconto in fattura o cessione del credito, deve essere effettuato mediante bonifico bancario o postale dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione ed il numero di partita IVA, ovvero, il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato. Possono essere utilizzati anche i bonifici predisposti dagli istituti di pagamento ai fini dell'ecobonus ovvero per le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. L'obbligo di effettuare il pagamento mediante bonifico non riguarda i soggetti esercenti attività d'impresa. Inoltre, è necessario acquisire:

- (i) ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto in fattura, il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti previsti dal Decreto Rilancio;
- (ii) ai fini del Superbonus nonché dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito, l'asseverazione del rispetto dei requisiti tecnici degli interventi effettuati nonché della congruità delle spese sostenute.

### **7.1 Gli interventi aggiuntivi o trainati.**

Come sopra anticipato, nella Circolare l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la fattispecie degli interventi "aggiuntivi" o "trainati", precisando che si tratta di interventi "ulteriori" eseguiti congiuntamente con almeno uno degli interventi principali di isolamento termico, di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale o di riduzione del rischio sismico (cd. interventi principali o "trainanti").

Viene, altresì, spiegato che l'espressione "*congiuntamente*" deve essere intesa nel senso che i lavori "trainati" devono essere eseguiti nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio alla data di fine lavori dell'intervento "trainante" e sempreché assicurino, nel loro complesso, il miglioramento di due classi energetiche oppure, ove non possibile, il conseguimento della classe energetica più alta purché gli interventi siano effettivamente conclusi. Il Superbonus spetta anche per le seguenti tipologie di interventi:

- (i) installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su determinati edifici, fino ad un ammontare complessivo delle spese non superiore ad euro 48.000,00 per singola unità immobiliare e comunque nel limite di spesa di euro 2.400,00 per ogni kw;
- (ii) installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati, nel limite di spesa di euro 1.000,00 per ogni kw.



Lo **Studio Legale e Tributario La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma e Milano, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza fiscale, legale e aziendale. Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali, difesa del contribuente nelle controversie dinanzi alle Commissioni tributarie ed alla Suprema Corte di Cassazione, operazioni societarie straordinarie e M&A, nonché revisione legale, consulenza contabile e amministrativa. Ci occupiamo, inoltre, di consulenza ed assistenza processuale in materia di diritto civile, diritto penale e diritto del lavoro. Il metodo utilizzato per la consulenza e difesa in giudizio è incentrato sulla relazione “personalizzata” con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche e caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



*La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.*



LA COMMARA & PARTNERS  
STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO

**Edizione a cura dei professionisti:**

**Avv. Roberta Dorotea Roscigno**

**Avv. Emilio Costarella**

**Avv. Maria Paola Ferraro**

**Dott. Valentina Lupi**

**Dott. Marco Caprini**



**LA COMMARA & PARTNERS**  
**STUDIO LEGALE E TRIBUTARIO**

**CONTATTI:**

Roma: Viale Bruno Buozzi, 64 – 00197 | tel: +39063218140

Milano: Via Sant'Andrea, 3 – 20121 | tel: +390276013359

[www.studiolaommara.it](http://www.studiolaommara.it)

[r.rosigno@studiolaommara.it](mailto:r.rosigno@studiolaommara.it)

[e.costarella@studiolaommara.it](mailto:e.costarella@studiolaommara.it)

[p.ferraro@studiolaommara.it](mailto:p.ferraro@studiolaommara.it)

[v.lupi@studiolaommara.it](mailto:v.lupi@studiolaommara.it)

[m.caprini@studiolaommara.it](mailto:m.caprini@studiolaommara.it)