

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

Bergamo, 26 ottobre 2020

AI SIGNORI CLIENTI  
LORO SEDI

**CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 30/2020**

**II “DECRETO AGOSTO” CONVERTITO**

La presente circolare, che aggiorna la circolare di Studio n. 27/2020, illustra le principali novità introdotte dalla Legge n. 126 del 13.10.2020, che ha convertito il D.L. n. 104 del 14.8.2020 (decreto “Agosto”).

La Legge n. 126/2020 è stata pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 37 della Gazzetta Ufficiale n. 253 del 13.10.2020 ed è entrata in vigore il 14.10.2020.

**1. CREDITO D’IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE DEGLI AMBIENTI DI LAVORO (art. 31 commi 4-ter e 4-quinquies)**

Al fine di rafforzare le misure dirette alla sanificazione degli ambienti di lavoro, 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. n. 34/2020 (*cf.* circolari di Studio n. 21/2020 e 26/2020), sono incrementate di 403 milioni di euro per l’anno 2020. Lo stanziamento complessivo per il credito sanificazione è quindi pari a 603 milioni di euro, in luogo dei 200 milioni inizialmente previsti. Le suddette risorse aggiuntive sono distribuite tra i soggetti già individuati in applicazione del provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate di cui al citato art. 125 comma 4 del D.L. n. 34/2020, secondo i criteri e le modalità ivi previsti.

Per effetto del suddetto rifinanziamento, aumenta la percentuale del credito d’imposta effettivamente fruibile in rapporto alle risorse disponibili, inizialmente fissata in misura pari al 15,6423% dal provvedimento dell’Agenzia delle Entrate 11.9.2020 n. 30283138 (*cf.* circolare di Studio n. 28/2020 § 2).

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

Dal rapporto tra le nuove risorse complessivamente disponibili, pari a euro 603 milioni, e l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta risultante dalle comunicazioni validamente presentate entro il 7 settembre 2020, pari a 1.278.578.142, **la nuova percentuale massima è pari al 47,1617%** (espressa in termini percentuali e troncata alla quarta cifra decimale).

A fini esemplificativi, si consideri che nel 2020 un'impresa sostenga spese di sanificazione pari a 50.000 euro e abbia indicato nella comunicazione un credito d'imposta "teorico" pari a 30.000 euro (60% di 50.000).

Il credito effettivamente fruibile, a norma del primo provvedimento dell'11 settembre 2020 n. 302831, era pari a 4.692,69 euro ( $30.000 \times 15,6423\%$ ), mentre per effetto dell'incremento delle risorse il credito d'imposta utilizzabile sarà pari a 14.148,51 euro ( $30.000 \times 47,1617\%$ ).

La nuova percentuale di fruizione sarà presumibilmente definita in apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

**2. SUPERBONUS DEL 110% (art. 51 commi 3-quater e 3-quinquies, 57-bis, 63 comma 1 e 80 comma 6)**

La Legge n. 126 del 13.10.2020 ha apportato alcune modifiche all'agevolazione "superbonus 110%" introdotta dall'art. 119 del D.L. n. 34/2020 (cfr. circolare di Studio n. 29/2020).

***Unità immobiliari site in edifici plurifamiliari "autonome" - Definizione***

Al fine di beneficiare del superbonus del 110% viene modificata la definizione di "accesso autonomo dall'esterno".

Si ricorda che il *superbonus* al 110% si applica a due tipologie di immobili:

- da un lato, agli edifici composti da più unità immobiliari prive di accessi autonomi (trattasi degli edifici "oggettivamente" condominiali, le cui parti comuni possono però essere oggetto di interventi agevolati con il superbonus al 110% solo se sussiste anche la soggettività condominiale);
- dall'altro, alle unità immobiliari funzionalmente indipendenti e dotate di uno o più accessi autonomi.

L'equiparazione agli "edifici unifamiliari" consente alle unità immobiliari site in edifici plurifamiliari di essere considerate, ai fini della disciplina di cui all'art. 119 del D.L. n. 34/2020, alla stregua di "edifici a sé stanti", con conseguente possibilità di avvalersi del superbonus al 110% in modo "autonomo".

## *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

Affinché detti immobili siano equiparati agli “edifici unifamiliari” deve esistere contestualmente il requisito della “indipendenza funzionale” e dell’ “accesso autonomo dall’esterno”.

Ai sensi del nuovo comma 1-*bis* dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020 per accesso autonomo dall’esterno “*si intende un accesso indipendente, non comune ad altre unità immobiliari, chiuso da cancello o portone d’ingresso che consenta l’accesso dalla strada o da cortile o da giardino anche di proprietà non esclusiva*”.

In pratica, stante la definizione piuttosto ampia della norma, vengono ammessi al *superbonus* anche quelle unità immobiliari con l’accesso sui giardini e cortili condominiali o con l’accesso su aree di proprietà di soggetti terzi.

### ***Presentazione dei titoli abilitativi per gli interventi sulle parti comuni***

Ai sensi del nuovo comma 13-*ter* dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020, si riferiscono esclusivamente alle parti comuni degli edifici interessati dagli interventi che consentono di beneficiare del *superbonus* del 110%:

- le asseverazioni dei tecnici abilitati in merito allo stato legittimo degli immobili plurifamiliari di cui all’art. 9-*bis* del DPR n. 380/2001;
- i relativi accertamenti dello sportello unico per l’edilizia.

Il provvedimento permetterà di sbloccare l’accesso al *Superbonus* ai molti Condomini, all’interno dei quali si trovano unità non in regola.

Ciò ovviamente nel caso di soli interventi sulle parti comuni: nel caso di “interventi trainati” che riguardino le unità immobiliari facenti parte del Condominio, il tecnico dovrà sempre verificare la conformità urbanistica/catastale anche delle singole unità.

### ***Territori colpiti da eventi sismici***

Nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici (eventi sismici avvenuti dal 2016) il *superbonus* del 110% spetta per l’importo eccedente il contributo per la ricostruzione.

Con riguardo ai fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al D.L. n. 189/2016 e al D.L. n. 39/2009 (eventi sismici del 2016 e 2017 e del 2009), il *superbonus* del 110% spettante per gli interventi di riqualificazione energetica e per quelli di riduzione del rischio sismico spetta per le spese sostenute entro il 31.12.2020 nei limiti di spesa indicati dall’art. 119 del D.L. n.

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

34/2020 aumentati del 50%.

La detrazione è alternativa al contributo per la ricostruzione ed è fruibile per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati. Le disposizioni riguardano anche le case diverse dall'abitazione principale, ma non gli immobili destinati alle attività produttive.

***Quorum per le delibere assembleari***

All'art. 119 del D.L. n. 34/2020 è stato inserito il comma 9-*bis* che definisce il *quorum* assembleare necessario per la deliberazione condominiale avente ad oggetto l'approvazione degli interventi che danno la possibilità di fruire del superbonus del 110% e degli eventuali finanziamenti finalizzati agli stessi, nonché l'adesione all'opzione per la cessione o per lo sconto sul corrispettivo di cui al successivo art. 121.

Nello specifico, le deliberazioni dell'assemblea del condominio sono valide se approvate con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno un terzo del valore dell'edificio. Si ricorda che invece la riforma del condominio del 2011 prevedeva, per delibere relative a tali interventi, un quorum pari ai 2/3 del valore dell'edificio.

***Immobili esclusi***

Ai sensi del comma 15-*bis* dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020, il superbonus del 110% non si applica alle unità immobiliari accatastate nelle categorie A/1 (abitazioni di tipo signorile), A/8 (abitazioni in ville), nonché a quelle in categoria A/9 non aperte al pubblico (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici).

Possono fruire del superbonus, quindi, le unità immobiliari in cat. A/9, se aperte al pubblico.

**3. CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER LA FILIERA DELLA RISTORAZIONE (art. 58)**

La Legge di conversione del decreto "Agosto" ha esteso anche ai codici ATECO 56.10.12 (attività di ristorazione connesse alle aziende agricole), 56.21.00 (catering per eventi, banqueting) e, limitatamente alle attività autorizzate alla somministrazione di cibo, 55.10.00 (alberghi), il contributo a fondo perduto spettante alle imprese in attività al 15.8.2020 previsto dall'art. 58 del D.L. n. 104/2020 (*cf.* § 2 della circolare di Studio n. 27/2020).

# *Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

#### **4. SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI 2020 (art. 60 commi 7-bis e 7-quinquies)**

La Legge n. 126/2020 ha previsto, per i soggetti che “*non adottano i principi contabili internazionali*”, la possibilità di non imputare al conto economico del bilancio 2020 la quota annua di ammortamento (fino al 100% della stessa) relativa alle immobilizzazioni materiali e immateriali, “*mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall’ultimo bilancio annuale regolarmente approvato*”.

In considerazione dell’evoluzione della situazione economica conseguente all’emergenza sanitaria in corso, tale misura potrebbe essere estesa agli esercizi successivi con decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze.

#### ***Ambito soggettivo***

La facoltà di deroga, per espressa previsione normativa, è attivabile dai soggetti che per la redazione del bilancio applicano le norme del codice civile e i principi contabili nazionali emessi dall’OIC mentre restano esclusi i cosiddetti soggetti IAS/IFRS (che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali).

È da ritenere, pertanto, che nell’ambito applicativo della norma rientrino anche le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le c.d. “micro-imprese”,

#### ***Ambito oggettivo***

Viene prevista una facoltà di deroga alla norma prevista dall’art. 2426, comma 1 n. 2 del codice civile, secondo cui “*il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella Nota integrativa*”.

Il meccanismo applicativo della norma prevede il differimento all’esercizio successivo (quello che si chiuderà al 31.12.2021 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l’anno solare) della quota di ammortamento non effettuata nel 2020 e con lo stesso criterio sono differite le quote successive, allungando di fatto di un anno il piano di ammortamento originario dei cespiti in questione.

#### ***Iscrizione di riserva indisponibile***

Le società che applicano i principi contabili nazionali che decideranno di attivare la sospensione

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

(parziale o totale) degli ammortamenti dovranno destinare il corrispondente ammontare ad una riserva indisponibile di utili. Nelle circostanze in cui l'utile dell'esercizio dovesse risultare inferiore alla quota di ammortamento differita, sarà necessario integrare la suddetta riserva tramite l'utilizzo di riserve di utili portati a nuovo ovvero di altre riserve patrimoniali disponibili. Eventuali ulteriori carenze dovranno essere colmate attraverso una specifica destinazione degli utili degli esercizi successivi.

***Informativa in Nota integrativa***

Dell'attivazione della deroga e delle relative motivazioni dovrà, inoltre, essere fornita apposita informativa nella Nota integrativa del bilancio 2020, insieme alla quantificazione degli ammortamenti non contabilizzati (e dei conseguenti impatti sulla situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio) e all'iscrizione e al relativo importo della corrispondente riserva indisponibile.

In tale ambito, qualche dubbio interpretativo potrebbe sorgere con riferimento a quelle micro-imprese che, fornendo in calce allo Stato patrimoniale le informazioni previste dall'art. 2435-ter, comma 2 del codice civile, sono esonerate dalla redazione della Nota integrativa. Si può, tuttavia, ritenere che con riferimento a tale categoria di imprese possano trovare applicazione le indicazioni contenute in relazione al bilancio abbreviato dal documento CNDCEC del novembre 2012, secondo cui occorre presentare in bilancio le informazioni che, seppure non obbligatorie, siano da considerare necessarie ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società. Nel caso delle micro-imprese, quindi, l'informativa andrebbe fornita in calce allo Stato patrimoniale.

***Profili fiscali***

É ammessa, alle stesse condizioni e con gli stessi limiti previsti dagli artt. 102, 102-bis e 103 del TUIR, la deduzione della quota di ammortamento non imputata a conto economico. Analoga previsione opera ai fini IRAP.

Ne risulterà quindi un "disallineamento" tra valore civilistico e fiscale, per cui, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2020, occorrerà effettuare una variazione in diminuzione che, avendo natura temporanea, comporterà lo stanziamento di imposte differite passive nel bilancio 2020. Queste ultime andranno poi utilizzate nell'ultimo esercizio di ammortamento civilistico, posto che per

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

il medesimo periodo di imposta non si avrà alcuna quota di ammortamento fiscalmente deducibile. Il riassorbimento potrebbe, in alternativa, verificarsi in via anticipata nel caso di cessione del cespite.

**5. ASSEMBLEE CONDOMINIALI IN “VIDEOCONFERENZA” (art. 63 comma 1-bis)**

Viene stabilito che, anche in assenza di espressa previsione nel regolamento condominiale, la partecipazione all’assemblea di condominio può avvenire anche in videoconferenza, previo consenso di tutti i condomini.

**6. CREDITO D’IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE DI IMMOBILI AD USO NON ABITATIVO (art. 77 comma 1 lett. a), b) e b-bis)**

La Legge n. 126/2020 apporta ulteriori modifiche all’art. 28 del D.L. 34/2020, recante la disciplina del credito d’imposta per la locazione di immobili ad uso non abitativo (*cf.* § 5 della circolare di Studio n. 27/2020), prevedendo che:

- anche per le strutture termali, il credito d’imposta spetta indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d’imposta precedente;
- per le strutture turistico-ricettive:
  - il credito d’imposta relativo all’affitto d’azienda è determinato nella misura del 50%. Ove, in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell’immobile e uno relativo all’affitto d’azienda, il credito d’imposta spetta per entrambi i contratti;
  - il credito d’imposta spetta fino al 31.12.2020.

Le modifiche apportate al *bonus* locazioni dall’art. 77 del D.L. n. 104/2020 saranno efficaci solo a seguito dell’autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di stato.

**7. REGOLARIZZAZIONE DEGLI OMESSI O INSUFFICIENTI VERSAMENTI DI SALDI E ACCONTI SCADUTI IL 20.8.2020 (art. 98-bis)**

È prevista la possibilità di regolarizzare gli omessi o insufficienti versamenti dei saldi e degli acconti, scaduti il 20.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4%:

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

- effettuando il versamento entro il 30.10.2020, con la maggiorazione dello 0,8% delle imposte dovute, senza applicazione di sanzioni;
- a condizione che i contribuenti interessati abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel primo semestre dell'anno 2020 rispetto allo stesso periodo del 2019.

***Soggetti interessati***

La regolarizzazione in esame riguarda:

- i contribuenti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569 euro;
- i soggetti che applicano il “regime forfetario” di cui alla L. n. 190/2014, il regime di vantaggio di cui all’art. 27 comma 1 del D.L. n. 98/2011 (c.d. “contribuenti minimi”) o che presentano altre cause di esclusione o di inapplicabilità degli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell’attività, determinazione forfetaria del reddito, ecc.);
- i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti e che devono dichiarare redditi “per trasparenza”, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

Sono invece esclusi dalla regolarizzazione, così come dalla precedente proroga, i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli articoli 32 e seguenti del TUIR.

***Versamenti regolarizzabili***

La regolarizzazione entro il 30.10.2020 riguarda i versamenti dei saldi e degli acconti d'imposta derivanti dai modelli REDDITI 2020 (es. IRPEF, IRES e relative addizionali) e dai modelli IRAP 2020, che dovevano essere effettuati entro il 20.7.2020, oppure entro il 20.8.2020 con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

La regolarizzazione entro il 30.10.2020:

- deve ritenersi applicabile anche al versamento del saldo IVA 2019, qualora avesse dovuto essere versato entro il 20.8.2020;
- non sembra invece applicabile ai versamenti del saldo e del primo acconto dei contributi INPS di

*Studio Associato di Dottori Commercialisti  
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi  
Dott. Mauro Bottega  
Dott. Alessandro Michetti  
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana  
Dott. Linda Gazzillo  
Dott. Piero Albani  
Dott. Giovanni Cottini  
Dott. Alessandro Bianchi

artigiani, commercianti e professionisti, poiché la maggiorazione dello 0,8% è parametrata alle “imposte dovute”.

**8. NUOVA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA (art. 110)**

Con riferimento alla “nuova rivalutazione dei beni d’impresa” (cfr. § 9 della circolare di Studio n. 27/2020), in sede di conversione in legge del decreto “Agosto” è stato disposto che, per i soggetti con periodo d’imposta non coincidente con l’anno solare, 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. n. 104/2020).

\* \* \* \* \*

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l’occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

