



COVID-19: Decreto Agosto convertito in legge

Lettera informativa n. 18/2020

Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 27, 20124
T: +39 02 676441

Ancona

Via l° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
T: +39 06 809631

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111

Nella presente Lettera Informativa sono riepilogate le principali modifiche di natura tributaria intervenute in sede di conversione del D.L. n. 104 del 14 agosto 2020 nella Legge n. 126 del 13 ottobre 2020, pubblicata sulla GU Serie Generale n. 253 del 13 ottobre 2020, suppl. Ordinario n. 37.

Art. 42-bis - Proroga versamenti

La norma differisce al 21 dicembre 2020 tutti i versamenti tributari, contributivi e assistenziali che scadono entro tale data, per i soggetti con domicilio fiscale, sede legale o operativa nel territorio del comune di Lampedusa e Linosa.

Art. 60, comma 7-bis - Ammortamenti

La principale modifica rispetto al testo licenziato dal Governo il 14 agosto scorso riguarda l'introduzione della possibilità, per i soggetti OIC adopter di sospendere l'imputazione delle quote di ammortamento in relazione all'esercizio 2020 (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Tale previsione rappresenta una deroga all'art. 2426, comma 1, n. 2), cod. civ., 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"*.

Più precisamente, la deroga consiste nella possibilità (quindi si tratta di una scelta) di non imputare, in tutto o in parte, al conto economico, le quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali in relazione all'esercizio in corso alla data di pubblicazione del Decreto Agosto (esercizio 2020 per i soggetti solari).

Le quote di ammortamento sospese devono essere imputate nel conto economico dell'esercizio successivo con l'effetto di prorogare di un anno la durata del piano di ammortamento. Ciò significa che se le quote di ammortamento sono state imputate all'esercizio 2020 in misura parziale (ad esempio il 40%), la restante parte deve essere imputata all'esercizio 2021 (il 60%), mentre dall'esercizio 2022 si tornerà ad applicare il piano ordinario.

Non è tutt'ora chiaro, dal dato letterale della norma, se la percentuale di ammortamento che si intende imputare all'esercizio 2020 debba essere la medesima per ogni bene, ovvero la medesima per ogni categoria omogenea oppure per ciascun bene possa essere imputata una differente percentuale (principio del c.d. 'cherry picking').

Con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze sarà possibile prorogare l'efficacia della disposizione in considerazione dell'evoluzione della pandemia.

Dal punto di vista fiscale, la disposizione in commento rappresenta una deroga al principio generale della 'previa imputazione al conto economico' sancito dall'art. 109, comma 4 del Tuir. Infatti, viene previsto che le quote di ammortamento non imputate al conto economico siano comunque deducibili ai fini IRES ai sensi degli artt. 102, 102-bis e 103 del Tuir.

Art. 72, comma 1-ter - Trasformazione *Deferred Tax Assets* (DTA) e cessione dei crediti

Come già anticipato nella [Lettera informativa n. 11/2020](#) sul Decreto Cura Italia e nella [Lettera informativa n. 4/2020](#) sul Decreto Crescita, l'art. 55 della L. n. 27 del 24 aprile 2020 (nota come 'Cura Italia'), già modificato dall'art. 44-bis del D.L. n. 34 del 30 aprile 2019 (noto come 'Decreto Crescita'), ha previsto un nuovo *iter* per la trasformazione in crediti d'imposta delle imposte anticipate, noti come DTA (ossia crediti vantanti nei confronti di debitori insolventi per un periodo superiore ai novanta giorni), sulle (i) perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile e (ii) sulla eccedenza dell'importo del rendimento nozionale, rilevante ai fini dell'Aiuto alla Crescita Economica (di seguito 'ACE'), non ancora dedotte né fruite alla data della cessione dei crediti.

Così facendo, il Legislatore, mediante l'immediata fruizione dei crediti trasformati, ha inteso incentivare la cessione di crediti deteriorati accumulati dalle imprese (principalmente per la crisi finanziaria), al fine di aumentare i livelli di liquidità delle stesse (cfr. Relazione illustrativa al Cura Italia).

La trasformazione delle DTA in crediti d'imposta è condizionata all'esercizio da parte della società cedente, entro il 31 dicembre 2020, dell'opzione di cui all'art. 11, primo comma, del D.L. n. 59 del 3 maggio 2016, unitamente al versamento di un canone annuale dell'1,5% sulla differenza tra l'ammontare delle attività per imposte anticipate da convertire e le imposte versate a titolo di IRES, misurate alla fine di ogni annualità.

Ciò posto, il comma 1-ter dell'art. 72 del Decreto Agosto, introdotto dalla Legge di conversione, interviene in questo contesto ed introduce numerose modifiche alla disciplina menzionata.

In particolare, le modifiche più rilevanti sono la previsione delle conseguenze qualora sia in corso l'opzione per la tassazione consolidata o la tassazione per trasparenza, oltre alla precisazione che per efficacia della cessione del credito si intende 'efficacia giuridica'.

Ebbene, circa la tassazione consolidata, una volta che le società cessionarie dei crediti abbiano optato per la tassazione di gruppo, di cui all'art. 117 del TUIR, è stato stabilito che, a questi fini, rilevano:

- prioritariamente le eccedenze del rendimento nozionale della società cedente e le perdite fiscali della stessa relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo (se esistenti);

- in seconda istanza, le perdite complessivamente riportate a nuovo dal soggetto controllante di cui all'art. 118 del TUIR.

A decorrere dalla cessione dei crediti, la società controllante non può computare in diminuzione le perdite relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta.

Circa invece la tassazione per trasparenza, è stato previsto che, nel caso in cui la società partecipata cessionaria del credito abbia optato per la c.d. 'trasparenza fiscale' (cfr. art. 115 del TUIR), rilevano:

- *in primis*, ove esistenti, le eccedenze del rendimento nozionale e le perdite fiscali relative agli esercizi ante-trasparenza della società partecipata, congiuntamente a quelle non attribuite ai soci, ai sensi dell'art. 115, terzo comma, TUIR;
- *in secundis*, le perdite fiscali attribuite ai soci partecipanti e non ancora computate in diminuzione dei loro redditi, avendo riguardo al valore dei crediti ceduti dalla società trasparente nella medesima proporzione di attribuzione delle perdite.

In questo contesto, una volta effettuata la cessione del credito, i soci partecipanti non possono portare in diminuzione dal proprio reddito le perdite relative alle attività per imposte anticipate trasformate in credito d'imposta. Allo stesso modo, i soci, tramite credito d'imposta, non possono dedurre né fruire delle eccedenze del rendimento nozionale, rispetto al reddito complessivo, relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate in credito d'imposta. A questi fini l'opzione è esercitabile dalla società partecipata e dai soci, nel caso in cui abbiano trasformato attività per imposte anticipate in crediti d'imposta.

Art. 77 - Credito d'imposta canoni di locazione

Il credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili a uso non abitativo strumentali all'esercizio dell'attività d'impresa per le strutture alberghiere, termali, le agenzie di viaggio e turismo e i *tour operator*, maturato indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente (art. 28 del D.L. n. 34/2020), per le imprese turistiche ricettive spetta fino al 31 dicembre 2020.

Art. 78 - Esenzione IMU settore turistico

In tema di agevolazioni per i settori del turismo e dello spettacolo, l'esenzione IMU per le pertinenze delle strutture ricettive (categoria D/2), è stata estesa anche alla prima rata del 2020.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

E: it-fmksamarketing@KPMG.IT

kpmg.com/it

kpmg.com/it/socialmedia



kpmg.com/app



Lettera informativa n. 18/2020

© 2020 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.