informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 012 – 14 GENNAIO 2021

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **AGEVOLAZIONI**

IL "BONUS CANONI LOCAZIONE": IL PUNTO DELLA SITUAZIONE DOPO LA FINANZIARIA 2021

RIFERIMENTI

- **Art. 28, DL n. 34/2020**
- **Art. 77, DL n. 104/2020**
- **Artt. 8, 8-bis e 13-duodecies, DL n. 137/2020**
- **Art. 1, commi 602 e 603, Legge n. 178/2020**

IN SINTESI

Tra le misure agevolative introdotte a seguito dell'emergenza COVID-19 rientra il c.d. "bonus canoni di locazione" riconosciuto ai soggetti che utilizzano immobili non abitativi per l'esercizio dell'attività.

Tale agevolazione, inizialmente prevista per i mesi di marzo, aprile e maggio, è stata oggetto di ripetute riproposizioni nell'ambito dei vari Decreti succedutisi nel corso del 2020.

Da ultimo il beneficio è stato esteso, ad opera della Finanziaria 2021, fino al 30.4.2021 a favore delle imprese turistico-ricettive nonché delle agenzie di viaggio / tour operator.

Di seguito si propone "il punto della situazione" in merito al bonus in esame dopo le predette novità.

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SOfisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Nell'ambito delle misure introdotte per sostenere le imprese colpite dall'emergenza COVID-19, con l'art. 65, DL n. 18/2020, c.d. "Decreto Cura Italia" è stato previsto il riconoscimento di un credito d'imposta (c.d. "bonus negozi e botteghe") a favore degli **esercenti attività d'impresa nella misura del 60% del canone di locazione del mese di marzo 2020** relativo all'immobile utilizzato per l'attività rientrante nella **categoria catastale C/1** (Informativa SEAC 4.6.2020, n. 166).

Con l'art. 28, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio" il credito d'imposta riferito ai **canoni di locazione** è stato riproposto estendendolo sia per quanto concerne i soggetti beneficiari che la tipologia di immobili interessati. Infatti lo stesso è stato riconosciuto a favore degli esercenti attività d'impresa / lavoratori autonomi, enti non commerciali per i **canoni di locazione** pagati nei mesi di **marzo / aprile / maggio** (aprile / maggio / giugno per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale) relativamente agli **immobili ad uso non abitativo** destinati allo svolgimento dell'attività.

Il beneficio è stato esteso:

- al mese di **giugno** (luglio per le imprese turistico-ricettive con attività solo stagionale) dall'art. 77, DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto".
  Limitatamente alle **imprese turistico-ricettive** il predetto Decreto ha previsto la spettanza del credito d'imposta **fino al 31.12.2020**; con l'art. 1, comma 602, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021) tale ultimo termine è stato **differito al 30.4.2021**, con estensione anche alle **agenzie di viaggio / tour operator**;
- ai mesi di **ottobre**, **novembre e dicembre**, limitatamente ai soggetti esercenti specifiche attività, ad opera dell'art. 8, DL n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori" nonché per specifici soggetti delle c.d. "zone rosse" ad opera del DL n. 149/2020, c.d. "Decreto Ristori-bis" le cui previsioni sono state trasfuse, in sede di conversione, nell'art. 8-bis del citato DL n. 137/2020.

Nell'ambito delle riproposizioni susseguitesi nel corso del tempo sono state apportate alcune modifiche relative, oltre ai soggetti interessati, anche ai requisiti richiesti.

Infatti, mentre il credito per i mesi **da marzo a giugno** (luglio per le strutture turistico-ricettive con attività stagionale) risulta riconosciuto alla **generalità dei soggetti**, il credito per i mesi **da ottobre a dicembre** è limitato ad alcune categorie di soggetti e, come accennato, l'estensione **fino al 30.4.2021** riguarda esclusivamente le strutture turistico-ricettive e le agenzie di viaggio / tour operator.

NB

Le novità introdotte dal DL n. 104/2020 sono state subordinate all'autorizzazione UE, disposta con la Decisione della Commissione UE 28.10.2020, n. 7595 final (Informativa SEAC 23.11.2020, n. 342).
In merito va evidenziato che qualora il **credito sia stato utilizzato anticipatamente**, ossia **prima della citata autorizzazione** (così, ad esempio, credito spettante per il mese di giugno, utilizzato a settembre), si pone la questione della qualificazione di tale utilizzo e della relativa sanzione applicabile. Si ritiene che il caso prospettato non configuri l'utilizzo di un credito inesistente, bensì l'utilizzo di un credito non spettante, con applicazione della sanzione del 30%, ravvedibile con le riduzioni ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97. Peraltro, stante la particolare situazione, dovrebbe essere possibile "invocare" la buona fede del contribuente, con inapplicabilità della sanzione. Sul punto è auspicabile un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

CREDITO D'IMPOSTA MARZO - GIUGNO / LUGLIO (DL N. 34/2020 E DL N. 104/2020)

SOGGETTI BENEFICIARI

Il credito d'imposta spetta a favore di:

- esercenti **attività d'impresa**;
- **lavoratori autonomi** / associazioni professionali;
- **enti non commerciali** (compresi gli ETS e gli enti religiosi civilmente riconosciuti) anche in caso di **esercizio di attività commerciale non prevalente** rispetto a quella istituzionale (il credito d'imposta può essere fruito anche in relazione all'attività istituzionale).

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Tra i beneficiari sono compresi i contribuenti forfetari nonché gli imprenditori / imprese agricole a prescindere dalla modalità di determinazione del reddito (anche su base catastale). Sono esclusi i soggetti che svolgono attività d'impresa / lavoro autonomo in via occasionale.

Il credito d'imposta è riconosciuto ai soggetti:

- con **ricavi / compensi 2019 non superiori a € 5 milioni**. La spettanza del bonus:
  - **prescinde dall'ammontare dei ricavi 2019** per gli esercenti attività **alberghiere** (Sezione 55 Tabella Ateco 2007) nonché, per effetto di quanto previsto in sede di conversione del DL n. 34/2020, per le **agenzie di viaggio e turismo ed i tour operator** e, a seguito di quanto disposto dal DL n. 104/2020, per le **strutture termali**;
  - è riconosciuta, ancorché in misura ridotta, **anche qualora i ricavi 2019 siano superiori a € 5 milioni**, per le imprese esercenti **attività di commercio al dettaglio**.

NB

Il limite di ricavi / compensi 2019 va individuato **secondo le regole di determinazione del reddito** del soggetto beneficiario.
Per i soggetti che determinano il reddito con le **regole catastali,** come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 6.6.2020, n. 14/E, il predetto limite va calcolato considerando:
- i ricavi risultanti dalle scritture contabili relative al 2019;
- il fatturato, in mancanza di scritture contabili;

- che hanno subìto una **riduzione del fatturato / corrispettivi pari ad almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019**. Tale requisito è richiesto ai soggetti esercenti un'attività economica; non riguarda l'attività istituzionale degli enti non commerciali.

NB

La riduzione di fatturato / corrispettivi va **verificata mese per mese**; il beneficio in esame può **spettare anche soltanto per uno dei mesi previsti**.

Per verificare la riduzione di fatturato, come evidenziato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 14/E:
- vanno considerate le **operazioni effettuate** nei mesi di riferimento che hanno partecipato alla relativa liquidazione periodica, compresi i corrispettivi delle operazioni effettuate nei predetti mesi **non rilevanti ai fini IVA**;
- la **data di riferimento** è quella in cui l'operazione è stata effettuata, ossia:
  - per le fatture immediate / corrispettivi, la data della fattura e la data del corrispettivo giornaliero;
  - per le fatture differite, la data dei DDT / documenti equipollenti richiamati in fattura.

  Ad esempio, per calcolare il fatturato dei mesi di marzo 2020 e 2019 devono essere:
  - **escluse** le fatture differite emesse a marzo (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019;
  - **incluse** le fatture differite relative ai mesi di marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15.4.2020 e 2019.

La **riduzione del fatturato / corrispettivi non è richiesta** ai soggetti che:
- hanno **iniziato l'attività dall'1.1.2019**.

NB

Il soggetto che ha aperto la partita IVA nel 2020 ed ha stipulato un contratto di locazione immobiliare ad uso commerciale ma non ha iniziato l'attività (risultando inattiva) può usufruire del bonus locazioni per i canoni pagati con riferimento ai mesi agevolati nel momento in cui si verifica lo svolgimento dell'attività;

- hanno il domicilio fiscale / sede operativa nei **Comuni colpiti da un evento calamitoso** (ad esempio, sisma, alluvione, ecc.) il cui stato di emergenza era ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 (31.1.2020).
  A tal fine è necessario che il domicilio / sede sia individuato nei predetti Comuni "*a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso*".

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

IMMOBILI OGGETTO DI LOCAZIONE

Il credito d'imposta in esame è riconosciuto con riferimento **al canone mensile** di locazione / leasing "operativo" / concessione di **immobili ad uso non abitativo** utilizzati per lo svolgimento dell'attività (industriale / commerciale / artigianale / agricola / di interesse turistico / professionale).

Lo stesso spetta anche in presenza di contratti di **servizi a prestazioni complesse** (è il caso, ad esempio, di immobili facenti parte di complessi immobiliari a destinazione unitaria quali villaggi turistici / centri sportivi / gallerie commerciali ovvero dei contratti c.d. "coworking) e di **affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile ad uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività.

Come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 14/E, il bonus in esame è concesso, **nella misura del 50% del canone di locazione**, anche con riferimento ad un **immobile utilizzato promiscuamente** per l'esercizio dell'attività di **lavoro autonomo**. A tal fine è necessario che il professionista **non disponga** di un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio della propria attività nel medesimo Comune.

Con riferimento agli **enti non commerciali** il beneficio può essere fruito anche per gli **immobili locati ed utilizzati per lo svolgimento dell'attività istituzionale** (sempre che si tratti di immobili diversi da quelli ad uso abitativo). Nel caso in cui nell'immobile locato per l'attività istituzionale **non sia svolta alcuna attività commerciale**, per accedere al beneficio non è richiesta la verifica della riduzione di fatturato / corrispettivi del mese di riferimento.

Indennità di occupazione

Merita evidenziare che recentemente, nell'ambito della Risposta 11.1.2021, n. 34, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il credito d'imposta in esame **spetta anche con riferimento all'indennità corrisposta per l'occupazione** "**sine titulo**", di un immobile ad uso non abitativo, a seguito della cessazione del contratto di locazione (nel caso di specie l'immobile è rimasto nella disponibilità dell'ex locatario con il consenso del proprietario anche dopo la cessazione del contratto, senza alcun titolo, a fronte della corresponsione di un'indennità di occupazione pari al canone relativo al contratto cessato).

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del:

- **60% del canone mensile** di locazione / leasing / concessione di **immobili ad uso non abitativo;**
- **30% del canone** in caso di contratto di **servizi a prestazioni complesse / affitto d'azienda**.
  Come stabilito dal DL n. 104/2020 per le **strutture turistico-ricettive il credito d'imposta relativo all'affitto d'azienda è determinato in misura pari al 50%**. In presenza di 2 contratti (uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda) il bonus spetta per entrambi i contratti.

Le predette misure sono ridotte rispettivamente al **20% e** al **10%** per le imprese esercenti **attività di commercio al dettaglio con ricavi 2019 superiori a € 5 milioni**.

Si rammenta che, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 6.5.2020, n. 11/E, anche le **spese condominiali** rilevano ai fini della determinazione dell'importo su cui calcolare il credito d'imposta, a condizione che le stesse siano espressamente pattuite tra le parti nel contratto di locazione *"come **voce unitaria** con il canone di locazione"*.

Con riferimento ai **contratti di servizi a prestazioni complesse / affitto d'azienda** il beneficio va commisurato al canone determinato nel contratto di locazione.

In particolare il beneficio in esame è commisurato:

- all'importo **pagato nel 2020** per i canoni di locazione / leasing / concessione riferiti ai **mesi di marzo / aprile / maggio / giugno**;
- all'importo **pagato nel 2020** con riferimento a ciascuno dei mesi di **aprile / maggio / giugno / luglio** per le strutture turistico-ricettive con **attività solo stagionale**.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

NB

Come accennato, per le **imprese turistico-ricettive** il credito d'imposta, inizialmente esteso fino al 31.12.2020 dal DL n. 104/2020, è stato ulteriormente **prorogato fino al 30.4.2021** dalla Finanziaria 2021, che ha altresì disposto il riconoscimento fino a tale data anche a favore delle **agenzie di viaggio / tour operator**.

Considerato che la modifica in esame è intervenuta direttamente sul disposto del comma 5 dell'art. 28, DL n. 34/2020, anche per tali ultimi soggetti il credito spetta, senza soluzione di continuità, per i mesi **da marzo 2020 ad aprile 2021**.

In caso di **mancato pagamento** del canone l'**utilizzo del bonus è sospeso fino al momento del versamento**. Così, ad esempio, se il canone relativo al mese di aprile è stato pagato a maggio, il bonus è fruibile a seguito del pagamento.

Nella citata Circolare n. 14/E l'Agenzia ha precisato che:

- in caso di **pagamento anticipato** dei canoni, è necessario individuare le rate relative ai mesi per i quali è possibile fruire del beneficio *"parametrandole alla durata complessiva del contratto"*.

  NB

  Il credito d'imposta spetta anche qualora il pagamento anticipato sia intervenuto nel 2019, come evidenziato dalla stessa Agenzia nella Risposta 5.10.2020, n. 440;

- in caso di **riduzione dei canoni** derivante dalla modifica del contratto in essere a seguito dell'emergenza COVID-19, il bonus va determinato sulla base di quanto **effettivamente pagato**;
- in caso di cessione, da parte del locatario, del **credito d'imposta al locatore**, **previa accettazione**, **a titolo di pagamento del canone di locazione**:
  – il versamento del canone è considerato effettuato al momento di efficacia della cessione;
  – il locatario è tenuto al **versamento della differenza tra il canone di locazione dovuto e il bonus ceduto**;
- in assenza di una specifica previsione normativa relativamente alla **dimostrazione dell'avvenuto pagamento**, i beneficiari sono tenuti a

  "rispettare i principi ordinari previsti per il riconoscimento degli oneri ai fini della deduzione dal reddito d'impresa (articolo 109 del TUIR), per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa, avendo cura di conservare il relativo documento contabile con quietanza di pagamento".

CREDITO D'IMPOSTA OTTOBRE - NOVEMBRE E DICEMBRE (DL N. 137/2020)

SOGGETTI BENEFICIARI

Per effetto di quanto stabilito dagli artt. 8 e 8-bis, DL n. 137/2020, possono beneficiare del credito d'imposta per i canoni di locazione riferiti ai mesi di **ottobre**, **novembre e dicembre 2020**:

- i **soggetti operanti**, **su tutto il territorio nazionale**, **nei settori economici** oggetto delle limitazioni previste dal DPCM 24.10.2020, ossia esercenti le attività individuate nella **Tabella 1**, di seguito riportata;
- i **soggetti operanti nei settori economici** della **Tabella 2**, di seguito riportata nonché le **agenzie di viaggio** (codice "79.11") e i **tour operator** (codice "79.12").

  Tali soggetti usufruiscono del bonus a condizione che abbiano sede operativa nelle aree caratterizzate da uno scenario di **massima gravità** ("4") e da un livello di rischio alto, individuate con le Ordinanze del Ministero della Salute adottate ex artt. 3, DPCM 3.11.2020 e 19-bis, DL n. 137/2020 (**zone** "**rosse**").

  Ai fini dell'individuazione delle "zone rosse" si ritiene applicabile quanto precisato dal MEF nelle FAQ con riferimento alla "cancellazione" della seconda rata IMU per i soggetti che utilizzano un immobile ubicato in tali zone per l'esercizio dell'attività imprenditoriale.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Mutuando tale chiarimento, si ritiene sufficiente che il soggetto abbia la sede operativa in "zona rossa" nel periodo compreso tra l'emanazione del DPCM 3.11.2020 e la data (mese) "di scadenza" del bonus, indipendentemente dalla circostanza che durante tale periodo la Regione interessata passi ad una colorazione diversa.

Di fatto il bonus per i mesi di ottobre, novembre e dicembre spetta con riferimento a tutte le Regioni / Province dichiarate "rosse" nel periodo 3.11 - 30.11.2020 (30.4.2021 per le imprese turistico-ricettive / agenzie di viaggio / tour operator). Rientrano quindi nel beneficio sia le zone "rosse" alla data del 3.11.2020 anche se successivamente passate a zone "arancio" / "gialle" sia le zone che sono divenute "rosse" dopo il 3.11.2020 ma entro il 30.11.2020 / 30.4.2021.

Sul punto è comunque auspicabile un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

A favore dei predetti soggetti il credito d'imposta è riconosciuto:

- **indipendentemente dall'ammontare dei ricavi / compensi 2019**;
- in presenza di una **riduzione del fatturato / corrispettivi pari ad almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019**.

  Stante il richiamo contenuto nel citato art. 8, DL n. 137/2020 alle disposizioni dell'art. 28, DL n. 34/2020 "*in quanto compatibili*", e al rinvio dell'art. 8-bis al predetto art. 8, la **riduzione del fatturato / corrispettivi non è richiesta** ai soggetti che:

  – hanno iniziato l'attività dall'1.1.2019;

  – hanno il domicilio fiscale / sede operativa nei Comuni colpiti da un evento calamitoso il cui stato di emergenza era ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 (31.1.2020).

Il bonus è calcolato sui canoni dovuti e **pagati per i predetti mesi**. Relativamente al **canone di dicembre** il bonus spetta anche se il relativo **pagamento** è effettuato **nel 2021**.

TABELLA 1	
Codice attività	**Descrizione**
49.32.10	Trasporto con taxi
49.32.20	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimesse con conducente
49.39.01	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano
52.21.90	Altre attività connesse ai trasporti terrestri NCA
55.10.00	Alberghi
55.20.10	Villaggi turistici
55.20.20	Ostelli della gioventù
55.20.30	Rifugi di montagna
55.20.40	Colonie marine e montane
55.20.51	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, B&B, residence
55.20.52	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole
55.30.00	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte
55.90.20	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero
56.10.11	Ristorazione con somministrazione
56.10.12	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
56.10.30	Gelaterie e pasticcerie
56.10.41	Gelaterie e pasticcerie ambulanti
56.10.42	Ristorazione ambulante

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

56.10.50	Ristorazione su treni e navi
56.21.00	Catering per eventi, banqueting
56.30.00	Bar e altri esercizi simili senza cucina
59.13.00	Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi
59.14.00	Attività di proiezione cinematografica
74.90.94	Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport
77.39.94	Noleggio di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza operatore, palchi, stand ed addobbi luminosi
79.90.11	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
79.90.19	Altri servizi di prenotazione / attività di assistenza turistica non svolte da agenzie di viaggio nca
79.90.20	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
82.30.00	Organizzazione di convegni e fiere
85.52.09	Altra formazione culturale
90.01.01	Attività nel campo della recitazione
90.01.09	Altre rappresentazioni artistiche
90.02.01	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli
90.02.09	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
90.03.09	Altre creazioni artistiche e letterarie
90.04.00	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
92.00.09	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo)
93.11.10	Gestione di stadi
93.11.20	Gestione di piscine
93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi nca
93.12.00	Attività di club sportivi
93.13.00	Gestione di palestre
93.19.10	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
93.19.99	Altre attività sportive nca
93.21.00	Parchi di divertimento e parchi tematici
93.29.10	Discoteche, sale da ballo night-club e simili
93.29.30	Sale giochi e biliardi
93.29.90	Altre attività di intrattenimento e divertimento nca
94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
94.99.90	Attività di altre organizzazioni associative nca
96.04.10	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)
96.04.20	Stabilimenti termali
96.09.05	Organizzazione di feste e cerimonie
49.39.09	Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca
50.30.00	Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)
61.90.20	Posto telefonico pubblico ed Internet Point
74.20.11	Attività di fotoreporter
74.20.19	Altre attività di riprese fotografiche

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

85.51.00	Corsi sportivi e ricreativi
85.52.01	Corsi di danza
92.00.02	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro a moneta o a gettone
96.01.10	Attività delle lavanderie industriali
47.78.35	Commercio al dettaglio di bomboniere
52.21.30	Gestione di stazioni per autobus
93.19.92	Attività delle guide alpine
74.30.00	Traduzione e interpretariato
56.10.20	Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
91.01.00	Attività di biblioteche e archivi
91.02.00	Attività di musei
91.03.00	Gestione di luoghi e monumenti storici a attrazioni simili
91.04.00	Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali
20.51.02	Fabbricazione di articoli esplosivi

TABELLA 2	
Codice attività	**Descrizione**
47.19.10	Grandi magazzini
47.19.90	Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
47.51.10	Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa
47.51.20	Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria
47.53.11	Commercio al dettaglio di tende e tendine
47.53.12	Commercio al dettaglio di tappeti
47.53.20	Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
47.54.00	Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati
47.64.20	Commercio al dettaglio di natanti e accessori
47.78.34	Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori
47.59.10	Commercio al dettaglio di mobili per la casa
47.59.20	Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame
47.59.40	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico
47.59.60	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
47.59.91	Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico
47.59.99	Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca
47.63.00	Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati
47.71.10	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
47.71.40	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
47.71.50	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
47.72.10	Commercio al dettaglio di calzature e accessori
47.72.20	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
47.77.00	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

47.78.10	Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
47.78.31	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
47.78.32	Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato
47.78.33	Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi
47.78.35	Commercio al dettaglio di bomboniere
47.78.36	Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi oggetti ricordo e articoli di promozione pubblicitaria)
47.78.37	Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti
47.78.50	Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari
47.78.91	Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
47.78.92	Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
47.78.94	Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
47.78.99	Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
47.79.10	Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
47.79.20	Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato
47.79.30	Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati
47.79.40	Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)
47.81.01	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli
47.81.02	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici
47.81.03	Commercio al dettaglio ambulante di carne
47.81.09	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande nca
47.82.01	Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
47.82.02	Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie
47.89.01	Commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti
47.89.02	Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio
47.89.03	Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso
47.89.04	Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria
47.89.05	Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico
47.89.09	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca
47.99.10	Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta)
96.02.02	Servizi degli istituti di bellezza
96.02.03	Servizi di manicure e pedicure
96.09.02	Attività di tatuaggio e piercing
96.09.03	Agenzie matrimoniali e d'incontro
96.09.04	Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)
96.09.09	Altre attività di servizi per la persona nca

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del:

- **60% del canone mensile** di locazione / leasing / concessione di **immobili ad uso non abitativo**;
- **30% del canone** in caso di contratto di **servizi a prestazioni complesse / affitto d'azienda**.
  Come stabilito dal DL n. 104/2020, per le strutture turistico-ricettive il credito relativo all'affitto d'azienda è determinato in misura pari al 50%. In presenza di 2 contratti (uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda) il bonus spetta per entrambi i contratti.

NB Considerato che per i mesi di ottobre, novembre e dicembre il credito d'imposta è riconosciuto ai predetti soggetti indipendentemente dai ricavi / compensi 2019, si ritiene che anche per gli esercenti attività di commercio al dettaglio la misura del credito sia pari al 60% - 30% (non opera quindi la riduzione al 20% - 10% prevista in caso di superamento della soglia di € 5 milioni).

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il beneficio in esame è utilizzabile:

- nel **mod. REDDITI 2021**, relativo al 2020, indicando i relativi dati nel quadro RU. L'eventuale residuo **può essere riportato** nei periodi d'imposta successivi e **non può essere chiesto a rimborso**;
- in compensazione **nel mod. F24**, **successivamente al pagamento dei canoni,** utilizzando il codice tributo "**6920**". Quale "*anno di riferimento*" va riportato l'anno per il quale è riconosciuto il credito d'imposta (2020 / 2021). Si rammenta che per l'utilizzo del "bonus negozi e botteghe" va utilizzato il codice tributo "6914".

Il credito d'imposta:

- **non è tassato** ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;

Non operano i limiti di:

- € 700.000 annui per l'utilizzo in compensazione dei crediti, ex art. 34, Legge n. 388/2000 (aumentato a € 1.000.000, per il 2020, dall'art. 147, DL n. 34/2020);
- € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI, ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007.

NB L'agevolazione **non è cumulabile** con il "bonus negozi e botteghe" di cui all'art. 65, DL n. 18/2020, in relazione alle medesime spese (canone di locazione di marzo).
L'Agenzia nella citata Circolare n. 14/E riconosce comunque la possibilità in capo al soggetto beneficiario del predetto "bonus negozi e botteghe" di optare per il credito d'imposta in esame (nel rispetto dei relativi requisiti), a condizione che non abbia ancora utilizzato o potuto utilizzare tale beneficio (anche per la mancanza degli specifici requisiti di cui al citato art. 65).

Le misure temporanee di aiuto di Stato disposte dall'attuale emergenza COVID-19 possono essere cumulate con gli aiuti previsti dai Regolamenti "de minimis" / di esenzione per categoria a condizione che siano rispettate le disposizioni relative al cumulo previste dagli stessi.

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA A TERZI

I soggetti beneficiari dell'agevolazione in esame possono **optare**, **nel periodo 13.7.2020 - 31.12.2021**, in luogo dell'utilizzo diretto, **per la cessione (anche parziale)** ad altri soggetti (compresi istituti di credito / intermediari finanziari).

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Ai fini della cessione è richiesta la **presentazione all'Agenzia delle Entrate**, utilizzando esclusivamente il servizio web disponibile nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia, **dell'apposito modello** "*Comunicazione della cessione dei crediti d'imposta riconosciuti per fronteggiare l'emergenza da COVID-19*" approvato con il Provvedimento 1.7.2020 e "aggiornato" dal Provvedimento 14.12.2020 che, oltre a tener conto delle riproposizioni dell'agevolazione, consente la presentazione dello stesso **anche tramite un intermediario abilitato** (Informativa SEAC 18.12.2020, n. 372).

Per l'operatività della cessione del credito riferito ai mesi da gennaio ad aprile 2021 (per imprese turistico-ricettive / agenzie di viaggio / tour operator) è necessario attendere un ulteriore aggiornamento del predetto modello.

La cessione può essere **effettuata anche a favore del locatore**, a titolo di pagamento del canone. In tal caso:

- il versamento del canone è considerato effettuato al momento di efficacia della cessione;
- il locatario è tenuto al **versamento della differenza tra il canone di locazione dovuto e il bonus ceduto**.

Come specificato nel citato Provvedimento:

- il cessionario **utilizza il credito** ceduto:
  - in **compensazione nel mod. F24**:
    - nel quale indicare il codice tributo "6931", riportando quale "*anno di riferimento*" l'anno in cui è stata accettata la prima cessione del credito ("2020" / "2021"). Per il "bonus negozi e botteghe" va utilizzato il codice tributo "6930";
    - da presentare esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia (Entratel / Fisconline);
    - a decorrere **dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione** della cessione del credito previa accettazione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario, a pena di inammissibilità, attraverso le funzionalità disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate;
  - nella **dichiarazione dei redditi** relativa all'anno nel corso del quale il credito è stato ceduto;
- la quota di credito **non utilizzata** nell'anno **non può essere**:
  - utilizzata negli anni successivi;
  - richiesta a rimborso.

NB

L'eventuale credito non utilizzato può essere comunque **ulteriormente ceduto** (entro la fine dell'anno in cui è stata comunicata all'Agenzia delle Entrate la prima cessione). In tal caso, il **successivo cessionario utilizza il credito d'imposta alle stesse modalità / termini / condizioni previste per il cedente**, a seguito dell'accettazione della cessione del credito (che il cessionario stesso deve comunicare, a pena di inammissibilità, mediante le funzionalità disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate).

Come evidenziato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 14/E, nel caso in cui

*"il **valore nominale** del credito ceduto sia **maggiore** rispetto al **corrispettivo pattuito** con il cedente, emerge una **sopravvenienza attiva** che concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione netta secondo le ordinarie modalità".*

Ciò si riscontra nel caso in cui il cessionario paga, ad esempio, € 950 un credito d'imposta che verrà utilizzato dallo stesso per € 1.000.

Tale chiarimento è utile anche per individuare il trattamento in capo al cedente in presenza di una cessione "scontata" del credito d'imposta.

In tal caso si determina una sopravvenienza passiva derivante dallo sconto riconosciuto / concesso (importo incassato inferiore al valore nominale del credito d'imposta ceduto) **deducibile** da parte del soggetto cedente.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

TABELLA DI CONFRONTO

Credito d'imposta locazioni	Art. 65, DL n. 18/2020 "Decreto Cura Italia"	Art. 28, DL n. 34/2020, "Decreto Rilancio" e art. 1, comma 602, Legge n. 178/2020	Art. 8, DL n. 137/2020 "Decreto Ristori"	Art. 8-bis, DL n. 137/2020 "Decreto Ristori"
Beneficiari	Esercenti attività d'impresa	• Esercenti attività d'impresa • lavoratori autonomi • enti non commerciali / ETS / enti religiosi	Imprese operanti settori Tabella 1	• Imprese operanti settori Tabella 2 • agenzie di viaggi / tour operator (codici "79.11" e "79.12") con sede operativa nelle zone "rosse" ex artt. 3, DPCM 3.11.2020 e 19-bis, DL n. 137/2020
Condizioni	Attività non rientrante tra le attività "essenziali" di cui agli Allegati 1 e 2 DPCM 11.3.2020	• Ricavi / compensi 2019 non superiori a € 5 milioni (tale condizione non opera per attività alberghiere, agenzie viaggio / tour operator, strutture termali e commercio al dettaglio) • riduzione fatturato / corrispettivi 2020 pari almeno al 50% rispetto allo stesso mese 2019 (tale condizione non opera in caso di inizio attività dall'1.1.2019 o domicilio / sede in Comuni "calamitati" al 31.1.2020)	Riduzione fatturato / corrispettivi 2020 pari almeno al 50% rispetto allo stesso mese 2019 (tale condizione non opera in caso di inizio attività dall'1.1.2019 o domicilio / sede in Comuni "calamitati" al 31.1.2020)	Riduzione fatturato / corrispettivi 2020 pari almeno al 50% rispetto allo stesso mese 2019 (tale condizione non opera in caso di inizio attività dall'1.1.2019 o domicilio / sede in Comuni "calamitati" al 31.1.2020)
Tipologia immobile locato	categoria C/1	• ad uso non abitativo • affitto d'azienda	• ad uso non abitativo • affitto d'azienda	• ad uso non abitativo • affitto d'azienda
Canone agevolabile	marzo 2020	• marzo / aprile / maggio / giugno 2020 • aprile / maggio / giugno / luglio 2020 per attività turistico-ricettive solo stagionali • marzo 2020 - aprile 2021 per imprese turistico-ricettive, agenzie viaggi e tour operator	ottobre / novembre / dicembre 2020	ottobre / novembre / dicembre 2020

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Misura agevolaz.	60% canone di locazione pagato	60% canoni di locazione / leasing / concessione pagati (30% per contratti a prestazioni complesse / affitto d'azienda) (*) per strutture turistico-ricettive in affitto d'azienda, 50% del canone relativo all'affitto	60% canoni di locazione / leasing / concessione pagati (30% per contratti a prestazioni complesse / affitto d'azienda) (*) per strutture turistico-ricettive in affitto d'azienda, 50% del canone relativo all'affitto	60% canoni di locazione / leasing / concessione pagati (30% per contratti a prestazioni complesse / affitto d'azienda) (*) per strutture turistico-ricettive in affitto d'azienda, 50% del canone relativo all'affitto
Utilizzo	Mod. F24 codice tributo "6914" ("6930 per utilizzo da parte del cessionario)	• Mod. REDDITI 2021 • Mod. F24 codice tributo "6920" ("6931" per utilizzo da parte del cessionario)	• Mod. REDDITI 2021 • Mod. F24 codice tributo "6920" ("6931" per utilizzo da parte del cessionario)	• Mod. REDDITI 2021 • Mod. F24 codice tributo "6920" ("6931" per utilizzo da parte del cessionario)
Cumulo	No	No	No	No
Cedibilità a terzi	Si	Si	Si	Si

(*) rispettivamente 20% - 10% per imprese di commercio dettaglio con ricavi superiori a € 5 milioni

■

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it