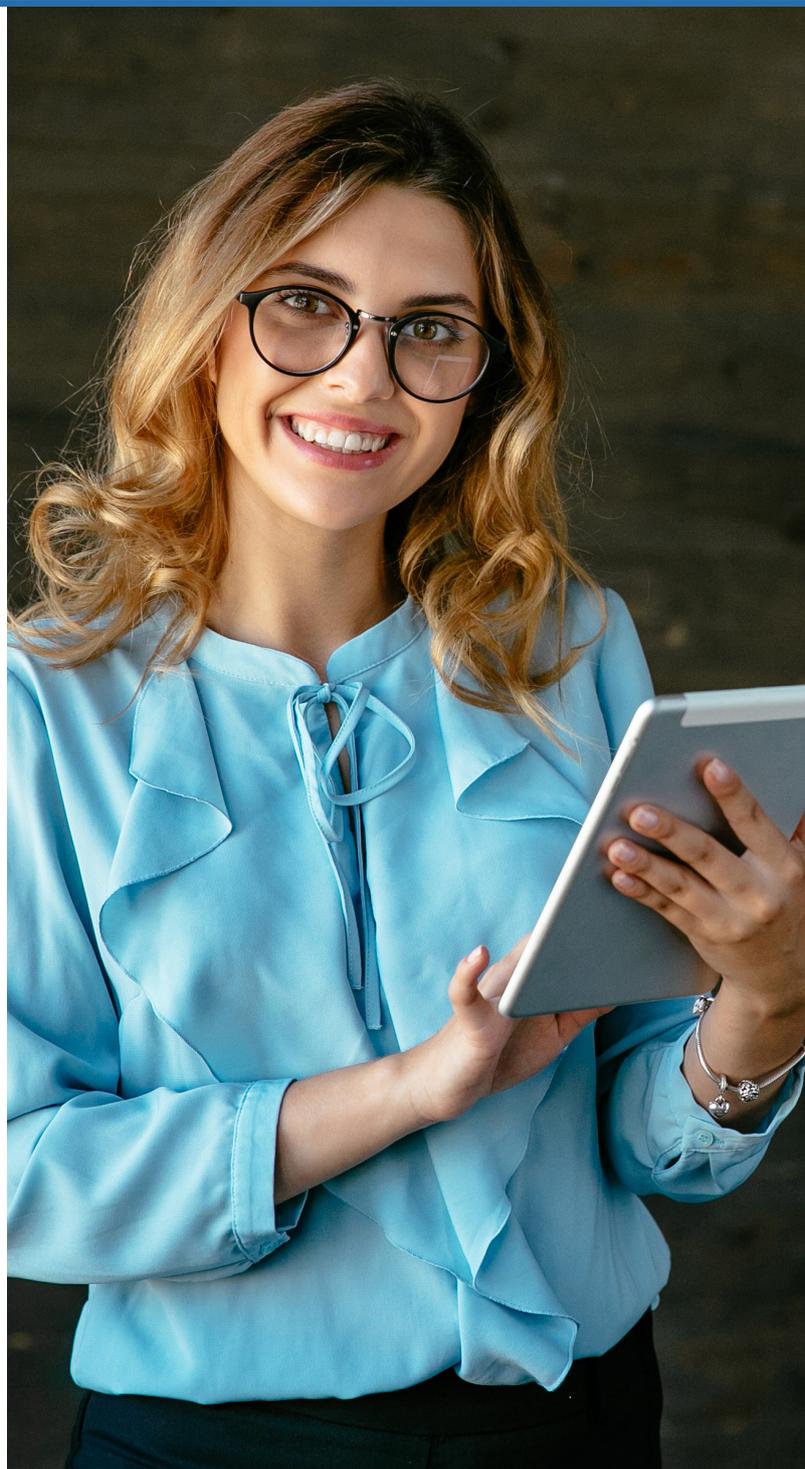




In evidenza questo mese:

- Semplificazione e razionalizzazione del sistema fiscale tributario
- L'Ace innovativa per l'anno 2021
- Credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili non abitativi: quadro sinottico



All'interno contributi a cura di:



SETTEMBRE 2021

INDICE

Pillole Associative

Semplificare e razionalizzare il sistema tributario, il modo migliore per far ripartire l'Italia 03

Soluzioni di Pratica Fiscale

L'Ace innovativa per l'anno 2021 07

Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (Sostegni-*bis*) 11

Applicazione dell'Iva nelle vendite di autoveicoli..... 15

Schede Operative di Sintesi

Credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili non abitativi: quadro sinottico 19

L'esonero parziale dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai liberi professionisti alla luce degli ultimi chiarimenti da parte dell'Inps 34

Semplificare e razionalizzare il sistema fiscale tributario, il modo migliore per far ripartire l'Italia

L'intervento del Presidente dell'Associazione Nazionale Consulenti Tributari, Celestino Bottoni, alla seconda festa della Confederazione AEPI, in attesa del VII Meeting delle Professioni A.N.CO.T

A cura della Redazione



Il Presidente A.N.CO.T Celestino Bottoni alla seconda festa Aeipi

LABRO (RI) - "È importante che la pubblica amministrazione non sia considerata come un fardello", "è necessario intervenire sulla semplificazione per eliminare il peso della cosiddetta tassazione indiretta dovuta alla burocrazia". Il tema della semplificazione è stato al centro del dibattito della seconda festa della Confederazione AEPI che si è svolta in provincia di Rieti, a Labro, dal 9 all'11 settembre, come dimostrano le dichiarazioni

rilasciate, già nella giornata inaugurale rispettivamente dal prefetto di Rieti, Gennaro Capo e dall'Onorevole Debora Serracchiani.

Venerdì 10 settembre, nell'ambito dell'incontro "Ripartire dalla semplificazione della pubblica amministrazione", il Presidente dell'Associazione Nazionale Consulenti Tributarî e Coordinatore Commissione "Tributi e Fiscalità" AEPI, **Celestino Bottoni**, ha affermato che "tutti i professionisti, in primis Aepi, si pongono come "cuscinetto" per poter facilitare il processo di semplificazione. Sono felice di vedere esponenti politici critici ed autocritici: speriamo che questa consapevolezza ci porti all'obiettivo della semplificazione. Oltre il 90% delle dichiarazioni dei redditi viene fatta da professionisti: basti pensare che il modello 730, che dovrebbe essere il più semplice, ha tra istruzioni e norme applicative oltre 400 pagine, per tutte le dichiarazioni dei redditi ci sono istruzioni di oltre 2500 pagine. La digitalizzazione non coinvolge tutta la popolazione: lo stesso utilizzo dello SPID, di per sé utile, pone evidenti problemi per alcune fasce di popolazione non informatizzate, penso agli anziani che, se non hanno uno smartphone, di fatto non hanno accesso, ad esempio, al Green Pass ed a tutta una serie di servizi offerti dalla pubblica amministrazione".

L'incontro ha visto gli interventi di Donatella Tesei, Presidente della Regione Umbria, Enzo Bianco, Presidente dell'Assemblea Nazionale ANCI, Fabio Melilli, Presidente della Commissione Bilancio della Camera dei Deputati, Claudia Porchietto, Membro della Commissione Finanze della Camera dei Deputati, Giovanni Gugliotti, Presidente dell'Unione Province Italiane della Puglia, Renato Loiero, Direttore Servizio del Bilancio del Senato della Repubblica, Albino Ruberti, Capo Gabinetto del Presidente della Regione Lazio e Francesco Riva, Consigliere del CNEL e Rappresentante CIU – Unionquadri.

Il dibattito, moderato dal direttore del Corriere dell'Umbria, **Davide Vecchi**, si è sviluppato attorno alle azioni concrete ed alle pratiche che serviranno, proprio a partire dal PNRR recentemente approvato, a sburocratizzare

l'amministrazione pubblica ed a rendere i suoi numerosi adempimenti più facili ed accessibili ai cittadini.

Fabio Melilli, Presidente della Commissione Bilancio della Camera dei Deputati, ha sollevato dubbi sugli effetti dell'immissione, nei tempi brevi del PNRR, di nuovi elementi in una pubblica amministrazione "mediamente respingente" ed ha invitato i legislatori a creare, per cercare di realizzare più riforme e più semplificazione a creare nella pubblica amministrazione delle "community del PNRR", affinché i dipendenti pubblici si sentano parte di un grande progetto che può cambiare l'Italia".

"Consegnai la prima carta d'identità elettronica all'ambasciatrice italiana a Damasco, il 3 gennaio 2001 e, dopo vent'anni, in alcuni Comuni per motivi di costi, di rapporti con il Ministero competente o per abitudine, esiste la carta d'identità cartacea che molti cittadini chiedono, perché costa meno". Così si è espresso nel suo intervento **Enzo Bianco** che, da Ministro dell'Interno, fu uno dei promotori di quello che sembrava solo il primo degli strumenti utili ad una vera digitalizzazione dei rapporti del cittadino con la pubblica amministrazione e che oggi, quale presidente dell'ANCI, ha stipulato con Aepi un protocollo d'intesa per lo sviluppo del "Made in Italy".

"Oggi – ha proseguito Bianco – appare chiaro a tutti che conviene scegliere la strada della semplificazione e c'è un'eccezionale congiuntura politica che può permettercelo, con un Presidente del Consiglio autorevole e ministri competenti, come il Ministro Brunetta. Con il Governo, finalmente si può parlare del problema del personale, per assumere giovani che pensino in ottica digitale. Lo scorso novembre, nella Conferenza unificata Stato Regioni ed enti locali, sono stati affrontati vari temi: il problema dei pareri che bloccano i provvedimenti, sia ben chiaro spesso importanti, può risolversi con il potenziamento del "silenzio assenso", se un documento è già in possesso della pubblica amministrazione, non dev'essere richiesto al cittadino anche se a farlo è un altro ente, questi sono i provvedimenti che concretizzano una vera semplificazione".

Claudia Porchietto, Membro della Commissione Finanze della Camera dei Deputati, ha ricordato che l'Italia ha un problema di doppia velocità tra imprenditoria privata e pubblica amministrazione, “entrando da parlamentare nelle stanze del Mise, nelle quali ero stato da assessore regionale, in sette anni non ho visto praticamente alcun cambiamento. Conosco i problemi della “macchina pubblica”, oggi però abbiamo un'ultima opportunità per cambiare e proprio questa pandemia ha dato una sferzata al mondo politico, che ha messo da parte il contenzioso ordinario per cercare di convergere su obiettivi importanti. Ad esempio, sulla riforma fiscale abbiamo consegnato al governo un documento di commissione in cui abbiamo saputo costruire un percorso unitario, partendo da presupposti diversi, l'abbiamo fatto in venti giorni su temi importanti che l'Europa ci chiedeva di analizzare”.

Renato Loiero, Direttore Servizio del Bilancio del Senato della Repubblica, ha ricordato che numerosi strumenti cruciali per la semplificazione esistono da anni, l'autocertificazione dal 1968 e che però sono rimaste disattese per molto tempo, perché non sono noti ai cittadini e nemmeno le pubbliche amministrazioni, spesso sanno che avrebbero potuto concludere dei procedimenti in una forma più semplice.

Il CNEL, nell'aprile scorso, ha consegnato alle Camere ed al Governo la sua **Relazione 2020** sulla qualità dei servizi pubblici, un documento richiamato in conferenza da **Francesco Riva**, Consigliere del CNEL e Rappresentante CIU – Unionquadri, in cui “abbiamo messo in evidenza la necessità di acquisizione delle competenze, specie tecniche, e delle risorse necessarie alle pubbliche amministrazioni per l'attuazione delle varie fasi del PNRR, poi abbiamo sottolineato l'assenza di ricambio generazionale, gli scarsi investimenti ed una continua stratificazione normativa”.

Due esempi di semplificazione sono quelli testimoniati dalle Regioni Lazio ed Umbria.

Il Presidente della Regione Umbria, **Donatella Tesei**, ha accelerato gli interventi nelle aree terremotate, “dando una cornice normativa alle procedure da seguire. Dopo quattro anni di immobilismo, abbiamo fatto un lavoro di squadra con il commissario straordinario del Governo Giovanni Legnini e, con ordinanze commissariali che hanno semplificato le procedure, abbiamo cantieri aperti e possiamo intervenire in situazioni di particolare complessità. Naturalmente, siamo interessati allo stesso tipo di approccio anche per le procedure che riguardano il PNRR”.

Il Lazio, d'altro canto, ha gestito il piano vaccinale nel migliore dei modi, sin da subito ed **Albino Ruberti**, Capo Gabinetto del Presidente Nicola Zingaretti, ritiene che “la Regione sia arrivata preparata ad un avvenimento imprevedibile, perché aveva già operato sul sistema sanitario, ripartendo con investimenti dopo un periodo di commissariamento. Sicuramente, c'era una struttura tecnologica in grado di affrontare l'emergenza: un metodo di prenotazioni efficiente ed efficace, poi anche un ottimo coordinamento tra il Presidente Zingaretti e l'assessore alla Sanità D'Amato per gli hub che ha fatto sì, oggi, che il Lazio sia la prima regione per numero di vaccinati e quella che è stata meno tempo in “zona rossa”. Come sapete, abbiamo subito anche un attacco di hackeraggio tra i peggiori contro una pubblica amministrazione: siccome è inevitabile che la semplificazione passi per la digitalizzazione, vorrei che il Paese fosse pronto nel settore della cyber security. Più in generale, un quadro normativo più semplice può far sì che pubblica amministrazione, imprese e cittadini abbiano chiari gli adempimenti da svolgere ed i tempi da rispettare, ne va anche dell'attrattività del Paese quanto ad investimenti”.

Tra dichiarazioni d'ottimismo ed avvertimenti sui possibili ostacoli al PNRR, il Presidente A.N.CO.T e Coordinatore Aepi Celestino Bottoni si è detto “convinto del fatto che il Paese ce la possa fare, perché per la prima volta in un documento ufficiale ho ricevuto informazioni chiare sin dall'inizio e, forte della premessa del documento in cui è chiaro come la pandemia Covid abbia costretto il sistema Paese a cercare di cambiare passo, credo che la semplificazione, l'obiettivo che fa da cornice a qualsiasi altro in Italia, sia un po' più vicina. Sempre che si parta dai problemi reali, dal “basso”.

Con l'ottica di una discussione che parta proprio "dal basso", dalle reali esigenze del Paese, è stato organizzato anche il **VII° Meeting delle Professioni A.N.CO.T**, che si terrà il prossimo 22 ottobre a Roma, presso la "Sala del Refettorio" della Camera dei Deputati, dal tema **"Ripartire dalla semplificazione della pubblica amministrazione: una grande opportunità, non solo per i professionisti"**, in cui la semplificazione sarà oggetto di ulteriori approfondimenti mirati.



L'ACE innovativa per l'anno 2021

A cura della **Redazione**

Il decreto Sostegni-bis ha introdotto un'agevolazione in tema di capitalizzazione delle imprese, denominata ACE innovativa, che rende decisamente più convenienti eventuali incrementi di capitale proprio effettuati nel 2021. È prevista una deduzione dal reddito complessivo pari al 15% dell'incremento realizzato entro il termine dell'anno e può essere eventualmente utilizzato anche come credito di imposta in compensazione o chiesto a rimborso. In attesa di ulteriori chiarimenti di prassi e normativi, esaminiamo le sue caratteristiche principali, in base alla normativa attuale, la sua coesistenza con l'ACE ordinaria, le modalità di fruizione del beneficio e da ultimo quando scattano i presupposti per la sua restituzione.

LA PREVISIONE DEL DECRETO SOSTEGNI-BIS E LO STATO DI ATTUAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Spesso si rinvencono, in diverse aziende, ridotti apporti di capitale proprio da parte dei soci, in luogo di un maggiore ricorso al capitale di rischio, tramite finanziamenti e prestiti da terzi. Si viene così a determinare il fenomeno della cosiddetta "**sottocapitalizzazione**", ossia la situazione di carenza di mezzi propri di un'impresa rispetto al livello necessario per perseguire in maniera ottimale i propri scopi aziendali.

Proprio allo scopo di favorire la capitalizzazione delle imprese in un contesto economico ulteriormente provato dalle difficoltà dovute al Covid 19, l'art. 19 del D.L. n. 73/2021, il cosiddetto decreto Sostegni-bis, ha introdotto una nuova misura agevolativa, denominata "ACE (Aiuto alla Crescita Economica) innovativa".

In particolare, l'agevolazione consiste nell'ottenimento di un **beneficio sotto forma di una deduzione dal reddito complessivo o di un credito di imposta, pari al 15% dell'incremento di capitale proprio effettuato nel 2021.**

È bene precisare subito che l'ACE innovativa non sostituisce l'ACE ordinaria, ormai presente da un decennio stabilmente nel nostro ordinamento fiscale, ma vi si affianca per il solo anno 2021: è infatti applicabile solo per l'anno d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, ovvero per il 2021 nell'ipotesi di esercizio coincidente all'anno solare.

Attualmente si è in attesa di ulteriori chiarimenti ufficiali, che dovranno far luce su tutte le questioni originati dalla coesistenza, per il 2021, di ACE innovativa e ACE ordinaria, e del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, atteso a brevissimo termine, che dovrà definire la procedura per la predisposizione della domanda per le imprese nella forma di credito di imposta su cui si parlerà più avanti.

LE CARATTERISTICHE PRINCIPALI DELL'ACE INNOVATIVA

Come per l'ACE ordinaria, l'ACE innovativa è usufruibile da:

- società di capitali;
- enti commerciali e stabili organizzazioni dei soggetti non residenti;

- persone fisiche esercenti attività di impresa, società in nome collettivo e accomandita semplice, solo se in regime di contabilità ordinaria.

Entrando nel dettaglio, vediamo le caratteristiche principali di questa nuova agevolazione:

- 1) il beneficio consiste, come detto, nella deduzione dal reddito complessivo netto del 15% dell'incremento di capitale proprio realizzato nel 2021; in particolare si parla di "*variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo di imposta precedente*", variazione calcolata come somma algebrica di elementi positivi, quali conferimenti e accantonamento di utili a riserva. Sebbene il D.L. n. 73/2021 sia entrato in vigore il 26 maggio 2021, l'ACE innovativa si applica anche agli incrementi intervenuti prima di tale data;
- 2) in alternativa, è possibile beneficiare di tale 15% sotto forma di credito di imposta, da utilizzare in compensazione, oppure sotto forma di cessione a terzi;
- 3) il beneficio, detto rendimento nozionale, si determina applicando l'aliquota del 15% all'incremento del capitale proprio operato nell'anno 2021, indipendentemente dal valore del patrimonio netto al termine dell'anno, considerando:
 - i conferimenti al capitale di rischio effettuati dai soci nel 2021, anche per il tramite della rinuncia a crediti derivanti da finanziamenti;
 - gli utili accantonati a riserva in sede di approvazione di bilancio 2020;
- 4) non si applica alcun *pro rata temporis* relativamente agli incrementi, diversamente da quanto previsto per l'ACE ordinaria (ad eccezione dell'accantonamento dell'utile a riserva, mai soggetto a *pro rata*): in altre parole gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal 1° gennaio 2021, indipendentemente dalla data di effettuazione dell'operazione;
- 5) l'incremento di capitale proprio massimo su cui calcolare il rendimento nozionale non può eccedere 5.000.000 Euro (mentre con l'ACE ordinaria non ci sono limiti di importo);
- 6) è previsto uno specifico regime di restituzione del beneficio (cosiddetta "*recapture*") in caso di riduzione del patrimonio netto negli anni 2022 e 2023, per cause differenti dall'emersione di perdite di esercizio.

COSA PREVEDE L'ACE ORDINARIA E LA SUA COESISTENZA CON L'ACE INNOVATIVA PER IL PERIODO DI IMPOSTA 2021

Come detto per l'anno 2021, le imprese potranno potenzialmente beneficiare sia dell'ACE innovativa, sia eventualmente di quella ordinaria. Giova a questo punto riepilogare le **caratteristiche principali dell'ACE ordinaria**, previste dall'art. 1 del D.L. n. 201/2011 e dalle relative disposizioni attuative contenute nel D.M. 3 agosto 2017, considerato che l'intera sua normativa rimane in essere anche per l'anno 2021 e successivi:

- 1) l'agevolazione consiste nella deduzione dal reddito complessivo di una percentuale dell'incremento del patrimonio netto rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010, al netto dell'utile di esercizio. La percentuale di deduzione che determina l'importo deducibile, il rendimento nozionale, più volte variata nel corso degli anni, è stabilita per l'anno 2021 nell'1,3%;
- 2) la base di calcolo su cui calcolare l'1,3% di ACE ordinaria non può superare il valore di patrimonio netto risultante dal bilancio annuale;
- 3) in compenso l'incremento di capitale proprio agevolabile non è soggetto a limiti di importo massimo (importante differenza rispetto all'ACE innovativa, che come detto prevede il limite di 5 milioni di Euro) ed inoltre, nel caso in cui l'incremento di capitale proprio subisca negli anni successivi una riduzione, non si configura alcuna restituzione di quanto beneficiato (non vi è, in altre parole, la "*recapture*");
- 4) da ultimo, come già accennato, il calcolo del rendimento nozionale deve tenere in considerazione, in base al calcolo del *pro rata temporis*, il momento in cui sono avvenute le operazioni di versamento del conferimento in denaro, della rinuncia dei soci ai crediti e della compensazione di crediti in sede di sottoscrizione.

È ragionevole quindi ipotizzare che, come confermato dalla Relazione illustrativa dell'art. 19 del decreto Sostegni-*bis*, un'impresa possa potenzialmente beneficiare:

- sia dell'ACE innovativa, entro i limiti previsti dei 5 milioni di Euro;
- sia dell'ACE ordinaria per la parte residuale, eccedente i citati 5 milioni.

Esempio

L'impresa Alfa Srl nel corso del 2021 effettua un'operazione di aumento di capitale per 11.000.000 di Euro.

Si avrà che per i primi 5 milioni l'impresa potrà beneficiare di un beneficio ACE innovativa pari al 15%, (ossia 750.000 Euro) e per i rimanenti 6 milioni (ossia la parte eccedente i 5 milioni di limite), potrà usufruire di un rendimento nozionale dell'1,3%, pari quindi a 78.000 Euro.

Sempre dal punto di vista della coesistenza di queste due agevolazioni per l'anno 2021, in base ai documenti sin qui emanati e ai pareri della dottrina prevalente, possiamo affermare che:

- gli incrementi di capitale proprio riferiti ad anni precedenti al 2021 continueranno a generare rendimenti nozionali ai fini dell'ACE ordinaria;
- considerato il limite di 5 milioni previsto per l'ACE innovativa, operativamente si dovrà procedere prima al calcolo dell'ACE innovativa e solo successivamente calcolare l'ACE ordinaria, al netto dell'incremento già considerato ai fini calcolo ACE innovativa, con le regole del *pro rata temporis*;
- sono da ritenersi applicabili all'ACE innovativa le norme anti elusive previste da tempo per l'ACE ordinaria per i gruppi di imprese. Per quest'ultima è infatti stabilito che la variazione in aumento rilevante per il calcolo del beneficio debba poi essere sterilizzata dalle eventuali operazioni infra-gruppo, come da art. 10 del richiamato D.M. 3 agosto 2017, al fine di determinare l'ACE effettiva (definita "netta") su cui poi si calcola il rendimento nozionale. Si tratta di una norma antielusiva, per evitare che un eventuale incremento agevolato ai fini ACE, derivante da immissione di capitale proprio in una società, sia poi impiegato da tale impresa per generare un secondo conferimento in una società controllata, generando in questo modo un secondo e indebito beneficio ACE, a fronte del medesimo apporto di denaro iniziale.

LA FRUIZIONE DEL BENEFICIO DA ACE INNOVATIVA E L'EVENTUALE RESTITUZIONE

Due sono le modalità attraverso le quali le imprese possono beneficiare dell'ACE innovativa:

- **deduzione dal reddito complessivo**: come per quella ordinaria, si ha in dichiarazione dei redditi la riduzione del reddito complessivo di un importo pari al rendimento nozionale calcolato sulla base imponibile ACE. Il beneficio si materializza quindi, operativamente, nel momento in cui la prossima estate le imprese avranno un minore saldo di imposta Ires (o Irpef) a fronte della deduzione operata ed indicata in dichiarazione dei redditi;
- **credito di imposta** (novità rispetto all'ACE ordinaria); lo prevede il già citato art. 19 del D.L. n. 73/2021 al comma 3 e comporta che si debba presentare un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate (relativamente a tempistica, modalità di presentazione e contenuto della domanda si è in attesa di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate). Questa modalità potenzialmente comporta un'accelerazione dal punto di vista della velocità temporale della fruizione del beneficio, consentendo alle imprese interessate, rispetto alla deduzione in dichiarazione dei redditi, di poter utilizzare il beneficio prima dell'estate 2022. Il credito di imposta si determina applicando al rendimento nozionale le aliquote IRES (o IRPEF) in essere, ed è poi ovviamente irrilevante dal punto di vista fiscale della determinazione del reddito imponibile.

Esempio

Una società che nel corso del 2021 ha incrementato di Euro 10.000 il capitale proprio.

Ha diritto a un credito d'imposta pari a Euro 360, ossia:

10.000 Euro x 15% x IRES 24%

È quindi consentito l'utilizzo del credito di imposta, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate, dal giorno successivo agli eventi così individuati dalla norma:

- avvenuto versamento del conferimento in denaro;
- rinuncia o compensazione di crediti;
- delibera dell'assemblea che destina, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio.

Il credito di imposta può essere:

- utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/97;
- oppure chiesto a rimborso;
- oppure ceduto con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti.

A differenza dell'ACE ordinaria, con l'innovativa abbiamo la possibilità che parte o tutto il beneficio debba essere restituito.

È il meccanismo della "**recapture**": qualora nei due anni successivi al 2021 (e quindi 2022 e 2023) il patrimonio netto si riduca per cause diverse dall'imputazione di perdite, e quindi per qualsiasi tipo di assegnazione del capitale ai soci, l'impresa decade dal beneficio fiscale fruito.

In particolare, l'art. 19, ai commi 4 e 5 rispettivamente prevede che:

- nel caso si sia scelto di fruire dell'agevolazione sotto forma di credito di imposta, i decrementi del capitale proprio operati nel 2022 e 2023, rispetto agli incrementi considerati nel 2021 per il calcolo del beneficio, comportano la restituzione del credito fruito in proporzione alla riduzione del capitale proprio;
- nel caso invece si sia scelto di fruire dell'ACE innovativa come deduzione dal reddito complessivo, il beneficio fiscale fruito nel 2021 deve essere restituito qualora nel 2022 risulti una variazione in aumento inferiore a quella del 2021, attraverso l'esposizione di un maggiore imponibile fiscale pari al 15% della differenza tra la variazione 2022 e la variazione 2021, al solito senza tenere conto delle perdite di bilancio; lo stesso confronto dovrà essere effettuato anche per l'anno 2023 rispetto alla variazione in aumento del 2021. In altre parole, si deve simmetricamente portare a tassazione quanto ha costituito deduzione nell'anno 2021.

Alla luce di quanto sopra, considerato che l'ACE innovativa è attualmente prevista solo per l'anno 2021, e che le conseguenze negative del Covid-19 potrebbero aver incrementato la necessità di una maggiore capitalizzazione in capo a diverse imprese, l'introduzione di questa agevolazione rappresenta potenzialmente, per le imprese, un'importante opportunità da valutare e pianificare in questa ultima parte dell'anno.

Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (Sostegni-bis)

A cura della **Redazione**

Nel corso dell'anno 2020 e in questa prima parte del 2021, il Governo ha varato delle specifiche misure di sostegno, per fronteggiare le conseguenze economiche dell'emergenza Covid-19. In particolare, il D.L. n.73 del 25 maggio 2021 (c.d. decreto Sostegni-bis), art. 32, ha introdotto un ulteriore credito d'imposta relativo alle spese sostenute per la sanificazione dei luoghi di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione (DPI) per la tutela della salute dei lavoratori e degli utenti. Questo intervento era già stato adottato nel corso del 2020 con l'art. 120 del D.L. n. 34 del 19 maggio 2020.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare del credito:

- gli esercenti attività d'impresa;
- i lavoratori autonomi;
- gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti civilmente riconosciuti;
- le strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale munite del codice identificativo della Regione (oppure identificate mediante autocertificazione relativamente allo svolgimento di attività ricettiva di bed and breakfast).

TIPOLOGIA DI SPESE AGEVOLABILI

Il credito è riconosciuto per le spese di:

- somministrazione di tamponi a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative o istituzionali esercitate dai soggetti beneficiari;
- acquisto di DPI (mascherine, guanti, visiere, occhiali protettivi, tute protettive, calzari) conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalla CEE;
- acquisto di DPI diversi dai precedenti e relative spese di installazione (termometri, termoscanner, vaschette decontaminanti e igienizzanti) conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalla CEE;
- acquisto di dispositivi per il mantenimento della distanza di sicurezza interpersonale (barriere e pannelli protettivi) e relative spese di installazione;

- sanificazione degli ambienti in cui si esercita l'attività lavorativa od istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti.

CREDITO D'IMPOSTA E LIMITI

Il credito d'imposta è pari al **30%** delle spese agevolabili. Le spese devono essere state sostenute nei mesi di **giugno, luglio, agosto 2021**, fino ad un massimo di Euro **60.000 effettivo ma:**

«...l'ammontare massimo effettivo del credito d'imposta fruibile sarà determinato sulla base di una percentuale resa nota con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro il 12 novembre 2021. Detta percentuale è data dal rapporto tra il limite complessivo di spesa e l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti».

La norma è stata predisposta, quindi, tenendo conto dell'esigenza di garantire il rispetto del limite di spesa di 200.000.000 di Euro e, dopo aver ricevuto le comunicazioni delle spese ammissibili con l'indicazione del credito teorico, l'Agenzia determinerà la quota percentuale dei crediti effettivamente fruibili, in rapporto alle risorse disponibili. Ricordiamo infatti che già con il precedente credito d'imposta sanificazione era stata prevista ai contribuenti una percentuale del 60% (superiore rispetto a quella prevista dal presente provvedimento) delle spese sostenute per la sanificazione da moltiplicare ad una percentuale che poi è stata in primo momento determinata con il provvedimento n. 259854/2020 al 15,6423% (cioè pari ad credito d'imposta **9,38%** della spesa sostenuta) e cristallizzata poi al 47,1617% con il provvedimento n. 381183/2020 del 16 dicembre 2020, portando quindi un credito d'imposta d'imposta effettivo pari al **28,30%** delle spese sostenute.

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO

Questo credito può essere utilizzato in due modalità, che sono a discrezione del contribuente:

1. nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa agevolata (Redditi 2022)
2. in compensazione modello F24 a partire dal giorno successivo alla pubblicazione del provvedimento con cui l'Agenzia delle Entrate renderà nota la percentuale utilizzabile per determinare il credito di ciascun beneficiario. Con una prossima risoluzione sarà istituito l'apposito codice tributo.

Il credito in oggetto non rappresenta un provento rilevante né ai fini Irpef e Ires, né ai fini Irap.

Al credito d'imposta in oggetto non si applicano:

- il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili con modello F24 (700.000 Euro);
- il limite massimo annuo previsto per i crediti da indicare in RU (250.000 Euro);
- le regole della preventiva apposizione del visto di conformità per le compensazioni orizzontali di crediti tributari gli importi superiori ai 5.000 Euro.

Ricordiamo inoltre che il modello F24 va presentato esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel/Fisconline).

TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

I beneficiari devono comunicare con un apposito modello l'ammontare complessivo delle spese sostenute nel periodo giugno-agosto 2021.

Il modello va presentato nell'intervallo temporale che va dal 4 ottobre al 4 novembre 2021 secondo le seguenti modalità:

- previo utilizzo dell'apposito modello "Comunicazione delle spese per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione";
- esclusivamente mediante canale telematico: o tramite il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, oppure mediante i canali telematici Entratel/fisconline.

La procedura potrà essere inoltrata direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato.

Il modello deve essere presentato in questo lasso temporale e non esiste un ordine di priorità, quindi non deve in alcun modo essere considerato un “click-day”.

A seguito dell’invio, al massimo entro 5 giorni dall’invio, viene rilasciata una ricevuta da parte dell’Agenzia delle Entrate che ne attesta la presa in carico o lo scarto, con indicazioni delle relative motivazioni. Il contribuente può presentare comunque una rinuncia integrale al credito d’imposta comunicato in precedenza, ripresentando la comunicazione e barrando la apposita casella.

Al contribuente comunque nell’intervallo temporale sopra indicato viene concessa la possibilità di inoltrare una nuova domanda in sostituzione di quella in precedenza inviata, in quanto l’ultima comunicazione sostituisce quelle in precedenza presentate.

MODELLO DI COMUNICAZIONE

Per richiedere di beneficiare del credito è necessario presentare apposita comunicazione in via telematica all’Agenzia delle Entrate dal 4 ottobre al 4 novembre 2021.

Con provvedimento del 15 luglio 2021 è stato reso disponibile l’apposito modello:

COMUNICAZIONE DELLE SPESE PER LA SANIFICAZIONE E L’ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE

(Credito d’imposta art. 32 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73)

BENEFICIARIO	Codice fiscale	
RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA COMUNICAZIONE	Codice fiscale	Codice carica
SPESE PER LA SANIFICAZIONE E L’ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE E CREDITO D’IMPOSTA (art. 32 D.L. n. 73/2021)	Spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021	,00
	Credito d’imposta	,00
RINUNCIA	Il beneficiario dichiara di voler rinunciare totalmente al credito d’imposta per la sanificazione e l’acquisto dei dispositivi di protezione indicato nella comunicazione già presentata (in caso di rinuncia non va compilato il riquadro delle spese agevolabili)	
SOTTOSCRIZIONE	Data giorno mese anno	FIRMA
	IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA	Codice fiscale del soggetto incaricato
Riservato al soggetto incaricato	Data dell’impegno giorno mese anno	FIRMA DEL SOGGETTO INCARICATO

In questo campo deve essere indicato l’ammontare delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l’acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione dei tamponi per Covid-19.

In questo campo deve essere indicato (arrotondato all’unità di Euro) il 30 per cento dell’importo indicato nel campo “Spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021”; nel caso in cui il risultato sia superiore a 60 mila Euro, in questo campo deve essere indicato l’importo di 60 mila Euro.

Esempio di compilazione comunicazione richiesta credito d'imposta:

La società Alfa Spa nei mesi di giugno, luglio, agosto 2021, ha sostenuto costi per l'acquisto di dispositivi di protezione e la sanificazione per un importo pari ad Euro 20.000.

Il credito d'imposta a cui ha diritto è pari ad euro $20.000 * 30\% = \text{Euro } 6.000$.

Il modulo andrà così compilato:

BENEFICIARIO	Codice fiscale	
RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA COMUNICAZIONE	Codice fiscale	Codice carica
SPESE PER LA SANIFICAZIONE E L'ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE E CREDITO D'IMPOSTA (art. 32 D.L. n. 73/2021)	Spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021	20.000,00
	Credito d'imposta	6.000,00

Come visto in precedenza, nel periodo 4 ottobre 2021 - 4 novembre 2021, inoltre, il contribuente può inviare una nuova comunicazione in sostituzione di quella inviata in precedenza, oppure presentare rinuncia integrale al credito d'imposta comunicato in precedenza, nel qual caso dovrà essere barrata l'apposita casella (di cui sotto).

RINUNCIA	Il beneficiario dichiara di voler rinunciare totalmente al credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione indicato nella comunicazione già presentata (in caso di rinuncia non va compilato il riquadro delle spese agevolabili)	<input type="checkbox"/>
-----------------	---	--------------------------

Se il beneficiario, per qualsiasi motivo, vuole rinunciare al credito comunicato può presentare una rinuncia utilizzando questo stesso modello, barrando la relativa casella. In tal caso, vanno compilati solo i campi del codice fiscale del soggetto beneficiario e dell'eventuale rappresentante firmatario della comunicazione (ed eventualmente i campi relativi all'intermediario delegato). La rinuncia riguarda sempre l'intero ammontare del credito d'imposta e può essere trasmessa nello stesso arco temporale in cui è consentito l'invio della comunicazione.

Applicazione dell'Iva nelle vendite di autoveicoli

A cura della **Redazione**

Accade sovente, nella quotidianità di uno Studio professionale, di doversi confrontare con le norme che disciplinano l'applicazione dell'Iva in caso di vendita di autoveicoli. In queste situazioni, per evitare di commettere errori, è necessario esaminare le caratteristiche dei soggetti che compravendono il veicolo e la percentuale di Iva detratta in sede di acquisto dell'automobile.

La regola generale da seguire per la corretta detrazione dell'Iva in sede di acquisto di un'autovettura è contenuta nell'art. 19-bis 1, comma 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972, il quale stabilisce che:

«l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore, ... e dei relativi componenti e ricambi è ammessa in detrazione nella misura del 40 per cento se tali veicoli non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione. La disposizione non si applica, in ogni caso, quando i predetti veicoli formano oggetto dell'attività propria dell'impresa nonché per gli agenti e rappresentanti di commercio. Per veicoli stradali a motore si intendono tutti i veicoli a motore, diversi dai trattori agricoli o forestali, normalmente adibiti al trasporto stradale di persone o beni la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto».

Può accadere, tuttavia, che l'acquisto venga effettuato da un soggetto che non applica il citato art. 19-bis 1. Si pensi ad esempio ad un contribuente che ha diritto a detrarre interamente l'Iva esposta in fattura, quale un rivenditore di automobili o un rappresentante di commercio. Oppure si pensi a quelle situazioni dove al contribuente è totalmente inibita la possibilità di detrazione dell'Iva, come nel caso di un medico che emette esclusivamente fatture esenti e soggiace ad un *pro-rata* di indetraibilità Iva del 100%. Pensiamo infine, alle situazioni in cui abbiamo a che fare con un soggetto che ha un *pro-rata* di indetraibilità pari al 50%.

Considerate le diverse casistiche, ci si domanda come poter gestire la successiva rivendita del mezzo senza incorrere in errori di applicazione dell'Iva.

La prima idea che può venire in mente, quella più ovvia, impone di trattare la rivendita dell'autovettura in maniera speculare all'acquisto, per cui sulla fattura di cessione la base imponibile Iva va ridotta in maniera proporzionale alla percentuale d'imposta detratta in sede di acquisto.

Non sempre tuttavia, è corretto applicare questa soluzione, perché ogni casistica necessita di un autonomo trattamento. All'uopo vediamo quali sono le situazioni che si possono presentare più di frequente.

IVA INTEGRALMENTE DETRATTA ALL'ATTO DI ACQUISTO DELL'AUTOVEICOLO

È la casistica più semplice. La successiva rivendita del veicolo impone di assoggettare ad Iva ordinaria 22% l'intero corrispettivo pattuito.

IVA INTEGRALMENTE NON DETRATTA ALL'ATTO DI ACQUISTO DELL'AUTOVEICOLO (PRO-RATA 100%)

È il caso più comune tra i medici e gli operatori sanitari. L'operazione è considerata totalmente esente da Iva ai sensi dell'articolo 10, comma 27-*quinquies*, D.P.R. n. 633/1972 e la fattura, che riporterà questa dicitura, andrà compilata senza applicare l'Iva sull'intero corrispettivo pattuito.

IVA INTEGRALMENTE NON DETRATTA ALL'ATTO DI ACQUISTO DELL'AUTOVEICOLO (DISPENSA 36-BIS, D.P.R. N. 633/72)

I soggetti che hanno optato per la dispensa dagli adempimenti di cui all'art. 36-*bis* del D.P.R. n. 633/72 non possono detrarre l'Iva in caso di acquisto di un autoveicolo. L'art. 36-*bis* dispone infatti che:

«il contribuente che ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art. 10, tranne quelle indicate al primo comma ai numeri 11), 18) e 19), e al terzo comma dello stesso articolo, fermi restando l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dal presente decreto, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente.

Nell'ipotesi di cui al precedente comma il contribuente non è ammesso a detrarre dall'imposta eventualmente dovuta quella relativa agli acquisti e alle importazioni...».

Tali soggetti tuttavia, non possono beneficiare dell'esenzione di cui all'art. 10, comma 1, n. 27-*quinquies*, D.P.R. n. 633/1972, come precisato dalla risoluzione Agenzia delle Entrate 16/E/2007. Ne consegue che in caso di successiva rivendita del veicolo, l'intero corrispettivo andrà assoggettato ad Iva ordinaria 22%.

IVA PARZIALMENTE DETRATTA ALL'ATTO DELL'ACQUISTO

In base all'art. 19-*bis*, D.P.R. n. 633/1972, la maggior parte degli imprenditori e dei Professionisti può detrarre solo il 40% dell'Iva pagata per l'acquisto di un autoveicolo.

In sede di rivendita, a tale casistica si applica l'art. 13, comma 5 del D.P.R. n. 633/1972, per cui

*«per le cessioni che hanno per oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-*bis* 1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva, la base imponibile è determinata moltiplicando per la percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni l'importo determinato ai sensi dei commi precedenti».*

Seguendo questa regola, la successiva vendita dell'autoveicolo verrà assoggettata ad Iva nella medesima misura di quanto precedentemente detratto.

Esempio

Supponiamo di aver acquistato un'automobile potendo detrarre solo il 40% dell'Iva pagata. Supponiamo altresì che ci si accordi per vendere la suddetta auto ad € 10.000 più Iva. La base imponibile sarà determinata dal corrispettivo pattuito moltiplicato per la percentuale di detrazione Iva operata in sede di acquisto. In numeri:

€ 10.000 x 40% = € 4.000

Il totale fattura sarà così costituito:
 corrispettivo non assoggettato ad Iva: € 6.000;
 base imponibile: € 4.000;
 Iva di legge 22%: € 880;
 totale fattura: € 10.880.

Poniamo ora che il corrispettivo pattuito per la cessione sia di € 10.880 già compreso di Iva.
 Per compilare la fattura di vendita andrà preliminarmente scorporata l'Iva calcolata sul 40% dell'imponibile, per cui sarà necessario dividere il totale fattura per 1,088 (8,8% è il 40% del 22%). Il risultato ottenuto costituirà per il 40% imponibile da assoggettare a Iva 22% e per il 60% importo non soggetto ad Iva. Riprendendo l'esempio in numeri:

scorporo Iva: $10.880/1,088 = € 10.000$;
 base imponibile: $10.000 \times 40\% = € 4.000$;
 Iva di legge 22%: $4.000 \times 22\% = € 880$;
 importo non soggetto: $10.000 \times 60\% = € 6.000$;
 totale fattura: € 10.880.

Vale solo la pena di sottolineare che per l'importo non soggetto ad Iva andrà annotato in fattura che trattasi di corrispettivo escluso da Iva ai sensi dell'art. 13, comma 5, D.P.R. n. 633/72.

Attenzione, inoltre, che dal 2001 ad oggi si sono succedute diverse percentuali di indetraibilità Iva per l'acquisto di autovetture. Riepilogandole:

dal 01.01.2001 al 31.12.2005 – 10%;
 dal 01.01.2006 al 13.09.2006 – 15%;
 dal 14.09.2006 al 26.06.2007 – detrazione commisurata all'inerenza;
 dal 27.06.2007 in poi – 40%.

Ne consegue che, per la corretta applicazione dell'Iva su corrispettivo di cessione, andrà verificata quale percentuale di indetraibilità sia stata applicata al momento della registrazione della fattura di acquisto.

ACQUISTO DA PRIVATO NON SOGGETTO IVA E ACQUISTO IN REGIME DEL MARGINE

Nel caso di acquisto effettuato presso un privato o da soggetti che hanno applicato il regime del margine di cui all'art. 36, D.L. n. 41/1995, al momento della rivendita dovrà essere ulteriormente applicato il regime del margine. Sulla fattura, da emettere senza Iva esposta, andrà specificato che trattasi di "operazione in regime del margine ex art. 36, D.L. 41/95".

ACQUISTO DI UN'AUTOVETTURA CON IVA ESPOSTA SOLO SUL 40% DEL CORRISPETTIVO PATTUITO

Nell'ipotesi di acquisto di un'autovettura con Iva esposta solo sul 40% del corrispettivo, è necessario conoscere se l'acquirente ha detratto integralmente l'Iva.

In caso di integrale detrazione, la successiva rivendita imporrà di assoggettare ad Iva ordinaria il totale del corrispettivo pattuito.

Se invece la detrazione è concessa solo limitatamente al 40% del suo ammontare, l'eventuale e futura cessione seguirà le regole dell'art. 13, D.P.R. n. 633/72, per cui l'Iva sarà conteggiata solo sul 40% del corrispettivo pattuito.

Non è invece possibile l'applicazione del regime del margine, come precisato nella circolare 8/2009 dell'Agenzia delle Entrate. Il margine potrà però essere applicato nei casi in cui sulla fattura di acquisto l'Iva sia stata calcolata sul 10% o sul 15% del corrispettivo pattuito (in base alle vecchie disposizioni in vigore fino al 2006).

CESSIONE DI UN'AUTOVETTURA DA PARTE DI CONTRIBUENTE FORFETTARIO O MINIMO

La cessione di un'autovettura da parte di un contribuente minimo o forfettario non è, ovviamente, soggetta ad Iva, anche qualora la vettura sia stata acquistata durante la permanenza nel regime ordinario. Questo perché il meccanismo di ripresa della detrazione in caso di passaggio ad un regime fuori campo Iva impedisce eventuali salti d'imposta e rende superflua l'applicazione dell'Iva in sede di rivendita.

Caso diverso è quello della vendita dell'autoveicolo dopo l'uscita dal regime agevolato, qualora l'autoveicolo stesso sia stato comprato durante la permanenza nel regime agevolato.

In questa situazione la vendita andrà assoggettata ad Iva ordinaria 22% secondo le normali casistiche fin qui affrontate. Per fare questo si renderà necessario verificare in che misura il contribuente, in sede di uscita dal regime agevolato, grazie al meccanismo della rettifica della detrazione, abbia potuto detrarre l'Iva.

SITUAZIONE RILEVATA SUL NUOVO PROPRIETARIO	RIVENDITA
<i>Iva integralmente detratta</i>	Iva 22% sull'intero corrispettivo
<i>Iva integralmente non detratta per pro-rata 100%</i>	Cessione esente art. 10, comma 27- <i>quinquies</i> , D.P.R. n. 633/1972
<i>Iva integralmente non detratta per opzione 36-bis D.P.R. n. 633/72</i>	Iva 22% sull'intero corrispettivo
<i>Iva parzialmente detratta</i>	<i>Iva 22% sulla percentuale di corrispettivo pari alla percentuale di Iva detratta in sede di acquisto</i>
<i>Acquisto da privato</i>	Regime del margine
<i>Acquisto in regime del margine</i>	Regime del margine
<i>Acquisto con Iva esposta sul 40% del corrispettivo</i>	Segue le normali casistiche a seconda della percentuale dell'Iva detratta in sede di acquisto o della situazione di indetraibilità soggettiva presente sul contribuente
<i>Acquisto con Iva esposta sul 10% o sul 15% del corrispettivo</i>	Regime del margine
<i>Contribuente minimo o forfettario con successiva rivendita durante il regime agevolato</i>	Esclusa da Iva
<i>Contribuente minimo o forfettario con successiva rivendita durante il regime ordinario</i>	Segue le normali casistiche a seconda della percentuale dell'Iva detratta

Credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili non abitativi: quadro sinottico

A cura della **Redazione**

Rintracciare i vari provvedimenti normativi che costituiscono l'insieme delle agevolazioni accessibili per imprenditori e Professionisti che sostengono canoni di locazione, non è affatto cosa facile. Molti sono stati gli interventi del Governo, alcuni sono andati a correggere o estendere un precedente provvedimento, altri possono dirsi delle vere e proprie new entry con regole e presupposti completamente diversi. È ora il momento, visto l'avvicinarsi della fine dell'anno e la scadenza dell'utilizzo di questi crediti, di fornire un quadro di insieme per non perdere le opportunità di aiuto che sono state messe sul campo sia con riferimento al 2020, sia con riferimento al 2021.

EVOLUZIONE NORMATIVA

Il credito d'imposta per le attività economiche che pagano canoni di locazione per immobili non abitativi, si è rivelato un ottimo strumento a sostegno delle imprese e dei Professionisti, sia per l'entità dell'aiuto, sia per la natura, sia per la modalità di fruibilità della misura agevolativa.

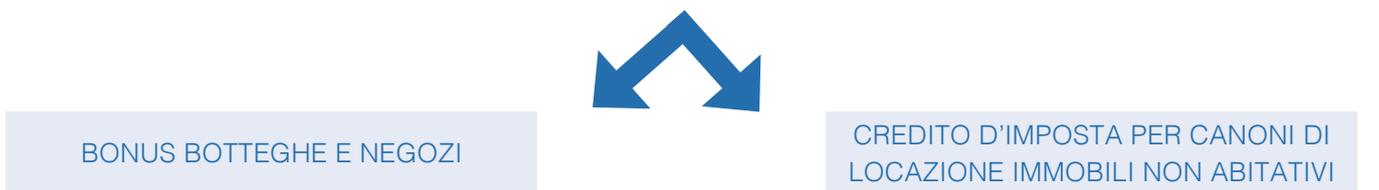
Per quanto riguarda l'entità dell'aiuto, il credito arriva fino al 60% dell'importo mensile del canone. Con riferimento alla natura, è un aiuto che interviene direttamente a ridurre un costo fisso, in alcune realtà il maggior costo fisso esistente. Sulla modalità di fruizione, gli interventi normativi hanno esteso la cedibilità del credito a sempre più casi erogando, di fatto, liquidità immediata.

Al D.L. "Cura Italia" e al D.L. "Rilancio" va riconosciuto il merito di aver introdotto questi crediti d'imposta, utilizzabili, in tutto o in parte, in compensazione o cedibili a terzi, ma il sostegno agli operatori colpiti dalle conseguenze dell'emergenza epidemiologica del Covid-19 si è poi ulteriormente arricchito, anche se non senza complicazioni.

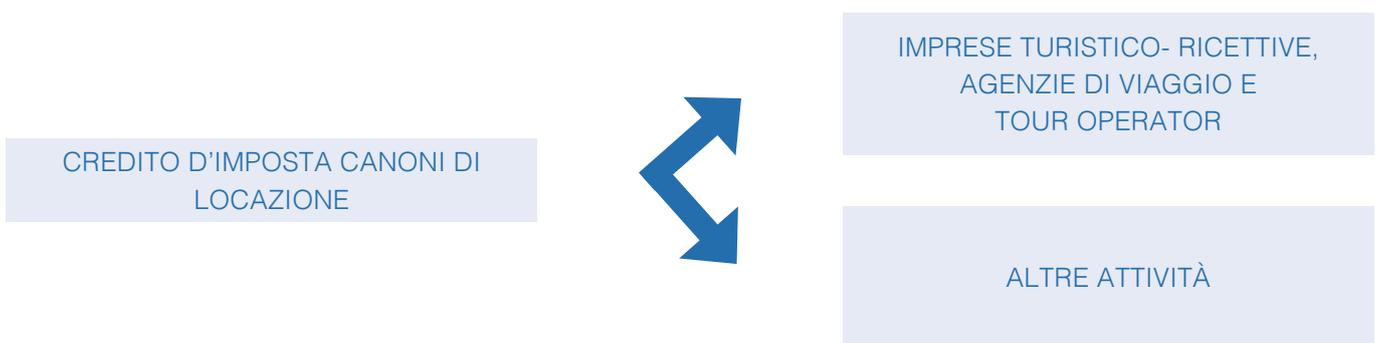
Il quadro attuale dei crediti connessi agli affitti di immobili non abitativi è racchiuso nelle seguenti disposizioni normative.

BOTTEGHE E NEGOZI	IMMOBILI A USO NON ABITATIVO		
D.L. n. 18 del 17 marzo 2020, art. 65	D.L. n. 34 del 19 maggio 2020, art. 28	D.L. n. 137 del 28 ottobre 2020, art. 8	D.L. n. 73 del 25 maggio 2021, art. 4
<i>Credito d'imposta per botteghe e negozi</i>	<i>Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda</i>	<i>Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda</i>	<i>Estensione e proroga del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda</i>

Il “timido” articolo 65 del D.L. n. 18/2020 ha aperto la strada ai crediti d'imposta locazione, anche se limitato a una sola precisa casistica tanto da essere ribattezzato “BONUS BOTTEGHE e NEGOZI” e da meritarsi un trattamento separato per la sua peculiarità. Soppiantato subito dal credito d'imposta per i canoni di locazione di immobili non abitativi, è il provvedimento che ha subito meno modifiche. Si può quindi fare una prima distinzione tra i crediti che ripongono il proprio presupposto nell'art. 65 del D.L. “Cura Italia” rispetto a tutti gli altri introdotti con l'articolo 28 del D.L. “Rilancio” e i successivi ad esso ispirati.



Una seconda grande distinzione fatta dal legislatore riguarda le **imprese turistico – ricettive** (agenzie di viaggio e tour operator) rispetto alle attività degli altri operatori siano essi imprese o Professionisti.



D.L. N. 18 DEL 17 MARZO 2020, ART. 65

Versione in vigore dal 30 aprile 2020 (modificato dalla L. del 24 aprile 2020, n. 27)

Nella versione iniziale esposta nell'art. 65, D.L. n. 18/2020 (decreto “Cura Italia”) il bonus consiste in un credito di imposta, pari al 60% del canone di locazione degli **immobili rientranti nella categoria catastale C/1**, ovvero negozi e botteghe, che può essere utilizzato solo in compensazione con il modello F24 e unicamente dalle imprese, con esclusione di quelle che svolgono le attività specificatamente richiamate negli allegati 1 e 2 del decreto stesso.

Attività di impresa escluse dal BONUS BOTTEGHE E NEGOZI	
Allegato 1 <i>In vigore dal 12/03/2020</i> COMMERCIO AL DETTAGLIO	Allegato 2 <i>In vigore dal 12/03/2020</i> SERVIZI PER LA PERSONA
Ipermercati Supermercati Discount di alimentari Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari Commercio al dettaglio di prodotti surgelati Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici Commercio al dettaglio di prodotti alimentari, bevande e tabacco in esercizi specializzati (codici ateco: 47.2) Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione in esercizi specializzati Commercio al dettaglio apparecchiature informatiche e per le telecomunicazioni (ICT) in esercizi specializzati (codice ateco: 47.4) Commercio al dettaglio di ferramenta, vernici, vetro piano e materiale elettrico e termoidraulico Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari	Lavanderia e pulitura di articoli tessili e pelliccia Attività delle lavanderie industriali Altre lavanderie, tintorie Servizi di pompe funebri e attività connesse

Rimangono, altresì, esclusi tutti gli esercenti arti e professioni, in quanto il comma 1 si rivolge specificatamente "ai soggetti esercenti attività d'impresa".

Il legislatore, probabilmente ignaro delle conseguenze economiche dell'emergenza sanitaria da Covid-19, aveva previsto questo credito d'imposta limitatamente ai canoni di locazione di marzo 2020.

Con la risoluzione n. 13/E/2020 è stato istituito il codice tributo 6914 che consente la compensazione di questo credito di imposta a partire dal 25 marzo 2020.

Le circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 8/E e n. 11/E del 2020 hanno poi dato le indicazioni operative da seguire per usare correttamente il credito così sintetizzabili.

Il credito d'imposta maturerà solo a fronte dei canoni effettivamente pagati	Non vi rientrano gli immobili di categoria catastale D8 "fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni"	Se l'immobile locato è formato da un negozio (C/1) e una pertinenza (C/3), locati con canone unitario, il credito d'imposta spetta sull'intero canone se la pertinenza è utilizzata per lo svolgimento dell'attività	Le spese condominiali possono essere computate solo se pattuite quale parte integrante del canone di locazione
--	--	--	--

La norma istitutiva non prevedeva che questo credito fosse escluso dal concorso ai tetti massimi per i crediti compensabili su base annua, ma tale limitazione è stata eliminata dall'art. 122 del decreto "Rilancio" che ne ha istituito anche la cedibilità.

Il credito d'imposta di cui all'art. 65 del DL Cura Italia, non richiede la verifica del calo di fatturato e dei ricavi del 2019, non è cumulabile per lo stesso mese di marzo con quello di cui all'art. 28 del DL Rilancio, ma nella versione finale, pur rimanendo limitato ad alcune imprese, è anche cedibile a terzi al pari del credito d'imposta per locazione immobili non abitativi.

Soggetti beneficiari	Canoni agevolabili	Requisiti	Misura
Attività di imprese tranne quelle degli allegati 1 e 2 del DL 18/2020 (sono esclusi esercenti arti e professioni)	Esclusivamente marzo 2020	Immobili rientranti nella categoria catastale C1 (ed eventuali pertinenze se locati con canone unitario)	Credito d'imposta pari al 60% dei canoni di locazione effettivamente pagato. Il credito d'imposta è cedibile

CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI PER LE IMPRESE TURISTICO – RICETTIVE, AGENZIE DI VIAGGIO E TOUR OPERATOR

Il legislatore non dedica uno specifico articolo per i crediti d'imposta locazioni afferenti le attività del settore turistico-ricettivo, tuttavia l'analisi dei vari articoli presenti in tutti i provvedimenti consente di estrapolarne un trattamento differenziato rispetto a quello riconosciuto alla generalità degli altri soggetti economici.

Le imprese turistico-ricettive, le agenzie viaggio e tour operator sono i soggetti più favoriti dall'agevolazione del credito d'imposta locazioni, introdotta dall'art. 28 D.L. n. 34/2020, mediante un'estensione del credito dal mese di marzo 2020 (aprile 2020 per le attività solo stagionali) fino al mese di luglio 2021.

Credito d'imposta locazioni immobili settore turistico-ricettivo, agenzie di viaggio e tour operator			
Soggetti beneficiari	Canoni agevolabili	Requisiti	Misura
Soggetti di qualsiasi natura giuridica che svolgono attività riconducibili alla sezione 55 del Codice ATECO	Da marzo 2020 a luglio 2021	Calo del fatturato / corrispettivi del mese agevolabile rispetto allo stesso mese del 2019 almeno pari al 50% NOTA BENE: <ul style="list-style-type: none"> il calo del fatturato sia per i mesi del 2020 che per i mesi del 2021 va verificato con il corrispondente mese del 2019; non si tiene in considerazione per queste attività il fatturato medio mensile; l'agevolazione spetta indipendentemente dal fatturato del 2019; per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019 il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato / corrispettivi. 	60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo. 50% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda. 30% dell'importo del canone per contratti di servizi a prestazioni complesse. Nel caso in cui vengano stipulati due contratti differenti relativamente alla stessa struttura, uno per la locazione dell'immobile e uno per l'affitto dell'azienda il credito d'imposta spetta per entrambi.

CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI PER GLI ALTRI SOGGETTI ECONOMICI

Ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, nonché agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, il credito d'imposta può maturare, in presenza dei requisiti specificatamente previsti dalla norma, in relazione ai canoni versati nei mesi di **marzo, aprile, maggio e giugno 2020, ottobre, novembre e dicembre 2020 e da gennaio 2021 fino a maggio 2021**, anche se molte sono già le richieste per estenderlo fino alla fine dell'anno.

2020

Marzo	Aprile	Maggio	Giugno	Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre
-------	--------	--------	--------	--------	--------	-----------	---------	----------	----------

2021

Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio
---------	----------	-------	--------	--------

D.L. N. 34 DEL 19 MAGGIO 2020, ART. 28

Versione in vigore dal 26 maggio 2021 (modificato dal D.L. n. 73 del 25 maggio 2021, art. 4)

Il perdurare dell'emergenza, l'aumento della durata del lockdown nonché l'incertezza economica e sanitaria che pervadeva tutto il Paese, hanno indotto il Governo a introdurre un provvedimento molto più esteso sui canoni di locazione gravanti sulle spalle degli operatori economici. Il D.L. n. 34 all'articolo 28 accoglie ora il credito d'imposta locazioni immobili non abitativi per la generalità delle partite Iva. Con l'occasione, il legislatore ha provveduto anche a riformulare interamente le regole per la fruizione di questo credito di imposta, da un lato, ampliando l'ambito applicativo dell'agevolazione e, dall'altro, limitandone la fruizione ai soli contribuenti che effettivamente hanno subito una riduzione del fatturato con il solo scopo di meglio distribuire gli aiuti. Il risultato è una norma la cui applicazione è ben più complessa rispetto a quella del Bonus botteghe e negozi, istituito dall'art. 65 del decreto "Cura Italia" e che, relativamente ai canoni di locazione del mese di marzo 2020, si affianca ad esso ponendovisi come possibile alternativa.

[segue]

Credito d'imposta botteghe e negozi			
Soggetti beneficiari	Canoni agevolabili	Requisiti	Misura
Soggetti di qualsiasi natura giuridica	Da marzo 2020 a giugno 2020	<p>Calo del fatturato / corrispettivi del mese agevolabile rispetto allo stesso mese del 2019 almeno pari al 50%.</p> <p>L'accesso al beneficio è riconosciuto a tutte le attività con ricavi nel 2019 inferiori a € 5.000.000. Per le sole attività di commercio al dettaglio questo limite può essere superato.</p> <p>Per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019 il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato/corrispettivi.</p>	<p>60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>30% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e per contratti di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>Solo per COMMERCIO AL DETTAGLIO con ricavi superiori a € 5.000.000:</p> <p>40% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo;</p> <p>20% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e per contratti di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>ATTENZIONE: Diversamente dalla agevolazione per i contratti di affitto d'azienda del settore turistico ricettivo, il credito d'imposta per tali contratti non sconta l'aliquota del 50% ma quella del 30% come per i contratti a prestazioni complesse.</p>

Il credito d'imposta di cui all'art. 28 del D.L. "Rilancio" non è cumulabile, con riferimento alla sola mensilità di marzo, con quello di cui all'art. 65 del D.L. n. 18/2020 (c.d. "Cura Italia") che prevede un credito d'imposta (c.d. credito d'imposta per botteghe e negozi), a favore dei soggetti esercenti attività di impresa (eccetto alcune tipologie di attività per le quali non è stata disposta la sospensione dell'attività durante il c.d. lockdown), pari al 60 per cento delle spese sostenute per il mese di marzo 2020 per canoni di locazione, purché relativi ad immobili rientranti nella categoria catastale C/1.

D.L. N. 137 DEL 28 OTTOBRE 2020, ART. 8

Versione in vigore dal 25 dicembre 2020 (modificato dalla L. del 18 dicembre 2020 n. 176)

Per le imprese operanti in alcuni settori ben individuati dai codici ATECO, **indipendentemente dal volume di ricavi e compensi** registrato nel 2019, il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, spetta anche con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre.

Questo nuovo intervento emesso in concomitanza del nuovo *lockdown* e della seconda ondata epidemiologica, non pone più alcuno sbarramento in base ai ricavi e compensi del 2019, ma per tutti gli altri aspetti si fa riferimento alle previsioni dell'articolo 28 del D.L. n. 34/2020.

Anche in questo caso il legislatore prova nuovamente a meglio distribuire le risorse messe in campo lanciando un nuovo aiuto sempre più mirato e, per farlo, divide le zone d'Italia in colori differenti (bianche, gialle, rosse) a seconda del rischio e della gravità della situazione epidemiologica Covid-19 oltre a individuare specifici codici ATECO che non mancano di lasciare scontenti qualcuno.

Lo scenario che si crea è il seguente:

Soggetti beneficiari	Canoni agevolabili	Requisiti	Misura
<p>Imprese operanti nei settori di cui alla tabella dell'Allegato 1 al D.L. n. 137/2020 ovunque abbiano la sede (senza distinzione tra zona bianca, gialla o rossa).</p> <p>Imprese operanti nei settori individuati dall'Allegato 2 al D.L. n. 137/2020 convertito che hanno la sede operativa nelle zone rosse</p>	Da ottobre 2020 a dicembre 2020.	<p>Calo del fatturato / corrispettivi del mese agevolabile rispetto allo stesso mese del 2019 almeno pari al 50%.</p> <p>L'accesso al beneficio è riconosciuto indipendentemente dai ricavi e compensi registrati nel 2019.</p> <p>Per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019, il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato/corrispettivi.</p>	<p>60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>30% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>ATTENZIONE: Diversamente dalla agevolazione per i contratti di affitto d'azienda del settore turistico ricettivo, il credito d'imposta per tali contratti non sconta l'aliquota del 50% ma quella del 30% come per i contratti a prestazioni complesse.</p>

Tabella di cui all'Allegato 1 del D.L. n. 137/2020 (c.d. "Ristori")

493210	Trasporto con taxi
493220	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente
493901	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano
522190	Altre attività connesse trasporti terrestri NCA
551000	Alberghi
552010	Villaggi turistici
552020	Ostelli della gioventù
552030	Rifugi di montagna
552040	Colonie marine e montane
552051	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
552052	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole

553000	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte
559020	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero
561011	Ristorazione con somministrazione
561012	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
561030	Gelaterie e pasticcerie
561041	Gelaterie e pasticcerie ambulanti
561042	Ristorazione ambulante
561050	Ristorazione su treni e navi
562100	Catering per eventi, banqueting
563000	Bar e altri esercizi simili senza cucina
591300	Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi
591400	Attività di proiezione cinematografica
749094	Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport
773994	Noleggio di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza operatore, palchi, stand ed addobbi luminosi
799011	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
799019	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca
799020	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
823000	Organizzazione di convegni e fiere
855209	Altra formazione culturale
900101	Attività nel campo della recitazione
900109	Altre rappresentazioni artistiche
900201	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli
900209	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
900309	Altre creazioni artistiche e letterarie
900400	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
920009	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo)
931110	Gestione di stadi
931120	Gestione di piscine
931130	Gestione di impianti sportivi polivalenti
931190	Gestione di altri impianti sportivi nca
931200	Attività di club sportivi
931300	Gestione di palestre
931910	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
931999	Altre attività sportive nca
932100	Parchi di divertimento e parchi tematici
932910	Discoteche, sale da ballo night-club e simili
932930	Sale giochi e biliardi
932990	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
949920	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
949990	Attività di altre organizzazioni associative nca
960410	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali»
960420	Stabilimenti termali
960905	Organizzazione di feste e cerimonie

493909	Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca
503000	Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)
619020	Posto telefonico pubblico ed Internet Point
742011	Attività di fotoreporter
742019	Altre attività di riprese fotografiche
855100	Corsi sportivi e ricreativi
855201	Corsi di danza
920002	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
960110	Attività delle lavanderie industriali
477835	Commercio al dettaglio di bomboniere
522130	Gestione di stazioni per autobus
931992	Attività delle guide alpine
743000	Traduzione e interpretariato
561020	Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
910100	Attività di biblioteche ed archivi
910200	Attività di musei
910300	Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili
910400	Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali
205102	Fabbricazione di articoli esplosivi

Allegato 2 del D.L. n. 137/2020 (c.d. "Ristori")

471910	Grandi magazzini
471990	Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
475110	Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa
475120	Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria
475311	Commercio al dettaglio di tende e tendine
475312	Commercio al dettaglio di tappeti
475320	Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
475400	Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati
476420	Commercio al dettaglio di natanti e accessori
477210	Commercio al dettaglio di calzature e accessori
477834	Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori
475910	Commercio al dettaglio di mobili per la casa
475920	Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame
475940	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico
475960	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
475991	Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per
475999	Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca
476300	Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati
477110	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
477140	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle

477150	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
477220	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
477700	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria
477810	Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
477831	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
477832	Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato
477833	Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi
477835	Commercio al dettaglio di bomboniere
477836	Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)
477837	Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti
477850	Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari
477891	Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
477892	Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
477894	Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
477899	Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
477910	Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
477920	Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato
477930	Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati
477940	Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)
478101	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofruttilicoli
478102	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici
478103	Commercio al dettaglio ambulante di carne
478109	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande nca
478201	Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
478202	Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie
478901	Commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti
478902	Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio
478903	Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso
478904	Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria
478905	Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico
478909	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca
479910	Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta)
960202	Servizi degli istituti di bellezza
960203	Servizi di manicure e pedicure
960902	Attività di tatuaggio e piercing
960903	Agenzie matrimoniali e d'incontro
960904	Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)
960909	Altre attività di servizi per la persona nca

D.L. DEL 25 MAGGIO 2021, N. 73, ART. 4**In vigore dal 25 luglio 2021 (modificato dalla L. 23 luglio 2021, n. 106)**

Ultimo, almeno per ora, intervento di estensione del credito è arrivato con l'articolo 4, comma 2 del D.L. n. 73/2021. Da una parte accolto con favore per la copertura di altri 5 mesi di canoni di locazione (da gennaio 2021 a maggio 2021) non solo per le imprese, da un'altra ha sorpreso il ritorno della soglia sui ricavi del 2019.

*«Ai soggetti **esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 15 milioni di euro** nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, nonché agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, il credito d'imposta di cui ai commi 1, 2 e 4 dell'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, spetta in relazione ai canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi da gennaio 2021 a maggio 2021. Ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che **l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020**. Il credito d'imposta spetta anche in assenza dei requisiti di cui al periodo precedente ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019».*

L'introduzione del comma 2-bis in sede di conversione, apre l'agevolazione, pur se in misura ridotta anche alle imprese (escludendo, quindi, i soggetti esercenti arte o professione) con ricavi o compensi superiori a 15 milioni che svolgono attività di commercio al dettaglio con però un credito d'imposta più contenuto.

Soggetti beneficiari	Canoni agevolabili	Requisiti	Misura
Soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni	Da gennaio 2021 a maggio 2021	L'ammontare del fatturato e dei corrispettivi medio mensile del periodo compreso tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 deve essere inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020. Per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019 il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato/corrispettivi.	60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo. 30% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e di servizi a prestazioni complesse. Solo per COMMERCIO AL DETTAGLIO con ricavi superiori a 15.000.000: 40% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo. 20% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e per contratti di servizi a prestazioni complesse.

COME E QUANDO UTILIZZARE IL CREDITO

Con l'introduzione dell'articolo 122 del D.L. n. 34/2020, tutti questi crediti possono:

- essere utilizzati in compensazione tramite modello F24;
- essere ceduti a terzi, locatore compreso (anche in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone);
- essere riportati a scomputo delle imposte risultanti dal modello dichiarativo dell'anno di sostenimento della spesa.

UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

L'utilizzo diretto in compensazione può avvenire dopo il pagamento del canone. Con le risoluzioni n. 13/E e 32/E del 2020 sono stati istituiti, rispettivamente, i codici tributo "6914" e "6920", per consentire ai beneficiari di utilizzare in compensazione, tramite modello F24, i suddetti crediti d'imposta. In particolare:

Credito d'imposta canoni di locazione immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda – estensione Decreto Sostegni bis

L'articolo 4 del decreto-legge n. 73 del 2021 (c.d. Decreto Sostegni bis) ha esteso il periodo di applicabilità del credito d'imposta relativo ai canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (Decreto Rilancio). Quale codice tributo deve essere indicato nel modello F24 per utilizzare in compensazione il credito d'imposta da parte del beneficiario?

Per utilizzare in compensazione il credito d'imposta spettante per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (Decreto Rilancio), anche a seguito delle successive disposizioni che ne hanno esteso il periodo di applicazione, il beneficiario deve indicare nel modello F24 il codice tributo 6920, istituito con la risoluzione n. 32/E del 6 giugno 2020. Ai sensi dell'articolo 4, comma 3, del citato decreto-legge n. 73 del 2021, si ricorda che le disposizioni del medesimo articolo 4 si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche.

BOTTEGHE E NEGOZI	IMMOBILI A USO NON ABITATIVO
6914	6920

CESSIONE DEL CREDITO

I beneficiari del credito d'imposta che scelgono di cedere il credito devono comunicare l'avvenuta cessione inviando l'apposito modello **dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021**, esclusivamente attraverso il servizio web messo a disposizione all'interno dell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate.

La comunicazione può essere inviata direttamente dal contribuente o con l'ausilio di un intermediario e il credito è cedibile più volte. Questo vuol dire che il cessionario potrà a sua volta cederlo sempre dalla piattaforma messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

I soggetti che hanno ricevuto il credito, tra questi anche gli istituti di credito e altri intermediari finanziari, devono comunicare l'accettazione sempre all'interno dell'area autenticata. Nel caso di cessione del credito, lo stesso potrà essere utilizzato in compensazione dal soggetto che lo accetta a partire dal giorno lavorativo successivo alla cessione. Sempre da tale momento il beneficiario della cessione potrà cederlo a sua volta ad altri soggetti **ma sempre entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione**. Oltre questo termine, la quota non compensata non potrà essere utilizzata negli anni successivi, né essere richiesta a rimborso o ulteriormente ceduta.

I crediti d'imposta utilizzabili in compensazione dai cessionari sono quelli risultanti dalle comunicazioni inviate

dai cedenti all’Agenzia delle Entrate. Affinché i crediti possano essere utilizzati in compensazione, è necessario che il cessionario proceda all’accettazione dei crediti medesimi, tramite l’apposita “Piattaforma cessione crediti” disponibile nell’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle entrate. A questo scopo sono stati istituiti specifici codici tributo:

- “6930” denominato “Botteghe e negozi - Utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario - art. 122 del DL n. 34 del 2020”;
- “6931” denominato “Canoni di locazione immobili non abitativi e affitto di azienda - utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario - art. 122 del DL n. 34 del 2020”.

Con riferimento alla possibilità di cedere anche i crediti d’imposta del 2021, si fa presente che il 7 settembre è stato pubblicato il provvedimento **“Modifica al modello per la comunicazione della cessione dei crediti d’imposta riconosciuti per fronteggiare l’emergenza da Covid-19 e alle relative istruzioni”**. La nuova versione del modello di comunicazione, delle relative istruzioni e del software consentono ora la comunicazione delle cessioni dei crediti relativi a canoni dovuti in base ad atti o contratti da registrare in caso d’uso, per i quali non è richiesta l’indicazione degli estremi di registrazione. Il nuovo modello di comunicazione è utilizzato a decorrere dal 9 settembre 2021.

Il nuovo provvedimento, quindi, oltre a consentire la cessione dei crediti delle mensilità del 2021, ha introdotto nel quadro “TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO”, all’elenco delle tipologie di contratti è stata aggiunta la nuova lettera F *“Atto o contratto da registrare in caso d’uso”* che, di fatto, risolve il problema della non cedibilità (legata solo a una carenza della procedura informatica creata per queste cessioni) dei crediti maturati a fronte di contratti stipulati nella forma di concessione e dei contratti di *coworking*.

TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO (è possibile selezionare una sola tipologia di credito):

1) Credito d’imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi del mese di marzo 2020 (articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27)

2) Credito d’imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d’azienda (articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 e successive modificazioni)

Indicare il tipo di contratto (è ammessa una sola scelta):

A - Locazione/Affitto

B - Leasing

C - Concessione

D - Contratto di servizi a prestazioni complesse

E - Affitto d’azienda

F - Atto o contratto da registrare in caso d’uso

Indicare l’anno e i mesi a cui si riferisce il credito d’imposta e il relativo importo maturato (solo per il credito di tipo 2)

ANNO

Gennaio	Febbraio	Marzo	Aprile	Maggio	Giugno
,00	,00	,00	,00	,00	,00
Luglio	Agosto	Settembre	Ottobre	Novembre	Dicembre
,00	,00	,00	,00	,00	,00
TOTALE					,00

Importo complessivo del credito d’imposta maturato

Ammontare del credito d’imposta ceduto

Preme ricordare che il cessionario ha il vincolo di utilizzare il credito ricevuto nel corso dello stesso anno di perfezionamento della cessione. Bisognerà prestare attenzione alle cessioni ancora da effettuare in questa parte finale dell'anno per non incorrere nel rischio di perdere il diritto al credito.

IN DICHIARAZIONE

Il credito locazioni 2020 deve essere indicato nel modello dichiarativo 2021, nel quadro RS, tra gli aiuti di Stato, rigo RS401, con codice 20, tipologia di costi e non deve essere indicato l'importo.

Deve, inoltre, essere inserito nel quadro RU con codice I1, codice tributo 6914 e con codice H8, codice tributo 6920, anno 2020 (se i pagamenti dei canoni sono avvenuti nel 2020) e al rigo RU6 è inserito l'utilizzo del credito avvenuto nel corso del 2020.

Per quanto riguarda gli aspetti fiscali e contabili, il credito non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini Irap, né ai fini del rapporto del ROL e la scrittura contabile è la seguente:

(AP) "Credito da locazioni" a (CE) "contributo in conto esercizio non tassabile"

TABELLA DI SINTESI		
Credito d'imposta locazioni immobili non abitativi soggetti diversi dal settore turistico-ricettivo		
MARZO-GIUGNO 2020		
Soggetti beneficiari	Requisiti	Misura
Soggetti di qualsiasi natura giuridica .	<p>Calo del fatturato/corrispettivi del mese agevolabile rispetto allo stesso mese del 2019 almeno pari al 50%.</p> <p>L'accesso al beneficio è riconosciuto a tutte le attività con ricavi nel 2019 inferiori a € 5.000.000. Per le sole attività di commercio al dettaglio questo limite può essere superato.</p> <p>Per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019 il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato/corrispettivi.</p>	<p>60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>30% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e per contratti di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>Solo per COMMERCIO AL DETTAGLIO con ricavi superiori a € 5.000.000:</p> <p>40% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>20% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e per contratti di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>ATTENZIONE: Diversamente dalla agevolazione per i contratti di affitto d'azienda del settore turistico ricettivo, il credito d'imposta per tali contratti non sconta l'aliquota del 50% ma quella del 30% come per i contratti a prestazioni complesse.</p>

OTTOBRE-DICEMBRE 2020		
Soggetti beneficiari	Requisiti	Misura
<p>Imprese operanti nei settori di cui alla tabella dell'Allegato 1 al DL137/2020 ovunque abbiano la sede (senza distinzione tra zona bianca, gialla o rossa).</p> <p>Imprese operanti nei settori individuati dall'Allegato 2 al DL 137/2020 convertito che hanno la sede operativa nelle zone rosse.</p>	<p>Calo del fatturato/corrispettivi del mese agevolabile rispetto allo stesso mese del 2019 almeno pari al 50%.</p> <p>L'accesso al beneficio è riconosciuto indipendentemente dai ricavi e compensi registrati nel 2019.</p> <p>Per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019 il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato/corrispettivi.</p>	<p>60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>30% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>ATTENZIONE: diversamente dalla agevolazione per i contratti di affitto d'azienda del settore turistico ricettivo, il credito d'imposta per tali contratti non sconta l'aliquota del 50% ma quella del 30% come per i contratti a prestazioni complesse.</p>
GENNAIO-MAGGIO 2021		
Soggetti beneficiari	Requisiti	Misura
Soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni.	<p>L'ammontare del fatturato e dei corrispettivi medio mensile del periodo compreso tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 deve essere inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020.</p> <p>Per le attività che hanno iniziato dal 1° gennaio 2019 il credito d'imposta spetta anche in assenza del calo di fatturato/corrispettivi.</p>	<p>60% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>30% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e di servizi a prestazioni complesse.</p> <p>Solo per COMMERCIO AL DETTAGLIO con ricavi superiori a 15.000.000:</p> <p>40% dei canoni di locazione, leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo.</p> <p>20% dell'importo del canone per i contratti di affitto d'azienda e per contratti di servizi a prestazioni complesse.</p>

CONCLUSIONI

L'agevolazione in tema di affitti commerciali ha avuto un buon riscontro tra gli operatori. Tuttavia, è un bonus tutt'altro che lineare, perché la norma è stata cambiata troppe volte dal 2020 e per applicarla bisogna districarsi tra circolari, Faq e interpellanti. Un problema rimane l'attuazione: non è sempre tempestiva. Solo mercoledì 8 settembre è stata sbloccata la cessione del credito d'imposta per le mensilità dal decreto "Sostegni-bis", mentre tutti gli operatori ne chiedono la conferma e il prolungamento fino alla fine del 2021 per tutte le attività, non solo per il settore turistico-ricettivo.

L'esonero parziale dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai liberi professionisti alla luce degli ultimi chiarimenti da parte dell'Inps

A cura della **Redazione**

La legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha previsto, all'art. 1, commi da 20 a 22-bis, l'esonero parziale dei contributi previdenziali dovuti dai lavoratori autonomi e dai liberi professionisti che abbiano percepito nel periodo d'imposta 2019 un reddito complessivo non superiore a € 50.000 e abbiano subito un calo del fatturato nel 2020 non inferiore al 33% rispetto a quello del 2019. I titolari di partita Iva non ancora attivi nell'anno 2019 che hanno attivato l'attività nel 2020 sono esonerati dalla verifica dei requisiti relativi al calo di fatturato.

RIFERIMENTI NOMATIVI E TERMINI DI PRESENTAZIONE

- Art. 1, commi. 20-22-bis, legge del 30 dicembre 2020, n. 178;
- D.l. 17 maggio 2021;
- circolare Inps del 6 agosto 2021, n. 124;
- messaggio Inps 29 luglio 2021, n. 2761;
- messaggio Inps 20 agosto 2021, n. 2909.

Il decreto interministeriale, che definisce i criteri e le modalità per la concessione dell'esonero parziale, è datato 17 maggio 2021 ma è stato pubblicato sul sito Internet del Ministero del Lavoro in data 27 luglio 2021, in quanto solo in data 14 luglio 2021 la Commissione UE ha approvato la compatibilità di tale aiuto con la normativa sugli Aiuti di Stato.

A seguire, la circolare Inps n. 124, i due messaggi del 29 luglio e del 20 agosto e l'apertura del portale il 25 agosto con la pubblicazione dei modelli resi disponibili a tale data per ogni Gestione.

La presentazione delle domande deve avvenire, a pena di decadenza, **entro il 30 settembre 2021**.
Gli iscritti alle casse private avranno invece tempo **fino al 30 ottobre 2021**.

I SOGGETTI BENEFICIARI CHE POSSONO PRESENTARE LA DOMANDA

In base a quanto previsto dal comma 20 dell'art. 1 della L. n. 178/2020 e dal D.L. 17 maggio 2021, n. 82/2021, possono usufruire dell'esonero contributivo i soggetti che risultino iscritti:

- alle Gestioni speciali dell'Assicurazione generale obbligatoria (AGO): gestioni autonome speciali degli **artigiani**, dei **commercianti**, dei **coltivatori diretti, coloni e mezzadri**;
- alla Gestione Separata di cui all'art. 2, comma 26, L. 8 agosto 1995, n. 335, e che dichiarano redditi ai sensi dell'art. 53, comma 1 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir):

Art. 2, comma 26, L. 8 agosto 1995, n. 335:

«A decorrere dal 1 gennaio 1996, sono tenuti all'iscrizione presso una apposita Gestione separata, presso l'INPS, e finalizzata all'estensione dell'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti, i soggetti che esercitano per professione abituale, ancorché non esclusiva, attività di lavoro autonomo, di cui al comma 1 dell'art. 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni ed integrazioni, nonché i titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, di cui al comma 2, lettera a), dell'art. 49 del medesimo testo unico e gli incaricati alla vendita a domicilio di cui all'art. 36 della legge 11 giugno 1971, n. 426. Sono esclusi dall'obbligo i soggetti assegnatari di borse di studio, limitatamente alla relativa attività»;

- alle Casse delle professioni autonome disciplinate dal D. Lgs. n. 509/1994 e dal D. Lgs. n. 103/1996:

Categoria di libero professionista	Relativa cassa di previdenza
Addetti e Impiegati in agricoltura	Fondazione ENPAIA
Agenti e Rappresentanti di commercio	Fondazione ENASARCO
Agenti Spedizionieri e Corrieri	Fondazione FASC
Attuari, Chimici, Dottori Agronomi, Dottori Forestali, Geologi	EPAP
Avvocati	Cassa Forense
Biologi	ENPAB
Consulenti del lavoro	ENPACL
Dottori Commercialisti	CNPADC
Farmacisti	ENPAF
Geometri	CIPAG
Giornalisti	INPGI
Infermieri	ENPAPI
Ingegneri e Architetti liberi professionisti	Inarcassa
Notai	Cassa nazionale del notariato
Medici e odontoiatri	Fondazione ENPAM
Periti industriali e Periti industriali laureati	EPPI
Psicologi	ENPAP
Ragionieri e Periti commerciali	CNPR
Veterinari	ENPAV

- d) alla Gestione Separata di cui all'art. 2, comma 26, L. n. 335/1995, come professionisti e altri operatori sanitari di cui alla L. n. 11 gennaio 2018, n. 3, già collocati in pensione;
- e) alle Casse professioni autonome disciplinate dal D. Lgs. n. 509/1994 e dal D. Lgs. n. 103/1996 come professionisti, medici, infermieri e altri operatori di cui alla L. n. 3/2018, già collocati in pensione.

REQUISITI GENERALI PER I LAVORATORI ISCRITTI INPS

La circolare precisa che l'esonero spetta ai soggetti con propria posizione aziendale attiva alla data del 31 dicembre 2020 e che risultino iscritti alla data del 1° gennaio 2021 alla specifica gestione previdenziale per la quale viene chiesto l'esonero. In ogni caso, sono destinatari dell'esonero i soggetti che abbiano già provveduto a presentare tempestiva iscrizione alla gestione previdenziale.

Alla luce di quanto sopra sono esclusi i soggetti che abbiano avviato l'attività dal 1° gennaio 2021 compreso.

Nel modulo di presentazione della richiesta il soggetto dovrà dichiarare, sotto forma di autocertificazione, il possesso dei requisiti e l'assenza di incompatibilità alla percezione del contributo.

Dovrà dichiarare di essere in regola con il pagamento dei contributi previdenziali (il contributo non spetta in caso di morosità pregressa e non sanata entro i termini di presentazione della domanda), inoltre dovrà anche attestare di non aver superato l'importo individuale spettante di aiuti concedibili come indicato nella sezione 3.1 del "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

REQUISITI SPECIFICI

- Il **calo del fatturato**: avere subito un calo del fatturato o dei corrispettivi nell'anno 2020 non inferiore al 33% rispetto a quelli dell'anno 2019. Come visto in premessa, il requisito non rileva per i soggetti iscritti nel corso dell'anno 2020 e con inizio attività nel medesimo anno.

N.B.:

Nel caso in cui il soggetto beneficiario dell'esonero svolga l'attività in **più Studi professionali o in più società**, il requisito dovrà essere verificato sul codice fiscale dello Studio o della società nei quali è esercitata in modo prevalente l'attività stessa.

Nel caso di esercizio **di attività individuale e contemporanea partecipazione in studi professionali o società**, il requisito è verificato sulla sola attività individuale.

Gli imprenditori agricoli professionali iscritti alla Gestione dei lavoratori autonomi in agricoltura per l'attività di amministratore in società di capitali **sono esclusi dal beneficio** in quanto il reddito percepito non si configura come reddito prodotto dall'azienda.

- **Reddito di riferimento massimo per aver diritto alla agevolazione**: avere percepito, nel periodo d'imposta 2019, un reddito da lavoro o derivante dall'attività che comporta l'iscrizione alla Gestione non superiore a 50.000 Euro.

N.B.: Dove verificare il reddito di riferimento:

Per i soggetti iscritti alle Gestioni speciali autonome dell'INPS degli artigiani ed esercenti attività commerciali e alla Gestione separata, il reddito è individuato nel reddito imponibile dichiarato nel quadro RR della dichiarazione dei redditi, rispettivamente nella sezione I o II. La dichiarazione dei redditi deve essere stata trasmessa agli uffici finanziari nel termine ordinario o comunque entro il termine di presentazione dell'istanza di esonero.

I soggetti iscritti alla Gestione dei coltivatori diretti, coloni e mezzadri individuano il reddito di riferimento nella dichiarazione dei redditi Persone Fisiche presentata entro il termine di presentazione dell'istanza di esonero, riconducibili alle attività che comportano l'iscrizione alla Gestione, devono essere compresi anche i redditi derivanti dalle attività connesse alle attività agricole ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile.

- Il **DURC regolare**: è necessario risultare in possesso del requisito della regolarità contributiva verificato attraverso il documento unico di regolarità contributiva (DURC).

SOGGETTI ESCLUSI:

- i soggetti che abbiano **avviato l'attività dal 1° gennaio 2021 compreso**;
- i soggetti con **contratto di lavoro subordinato**: è necessario non essere titolari di contratto di lavoro subordinato, con esclusione del contratto di lavoro intermittente senza diritto all'indennità di disponibilità ai sensi dell'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81;
- i soggetti **titolari di pensione**: è necessario non essere titolari di pensione diretta, diversa dall'assegno ordinario di invalidità o da qualsiasi altro emolumento corrisposto dagli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria a integrazione del reddito a titolo di invalidità, avente natura previdenziale, che risponda alle medesime finalità di cui al citato **assegno, comunque esso sia denominato**.

IL PERSONALE SANITARIO

Per il personale sanitario la sussistenza dei requisiti non è richiesta se si tratta di personale già in quiescenza, (L. n. 3/2018) iscritto alla Gestione separata, che può quindi accedere al beneficio indipendentemente dal fatto di trovarsi nelle condizioni previste dall'art. 2, commi 5 e 6, del D.L. 17 maggio 2021 summenzionato.

Per i professionisti e gli operatori (L. n. 3/2018) – **in quiescenza** – il beneficio è previsto nel caso di incarico conferito nel corso del 2020 (ai sensi dell'art. 2-bis, comma 5, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18). Il relativo reddito è prodotto ai sensi dell'articolo 53, comma 1 del Tuir e dichiarato nel quadro RR, sezione II, della dichiarazione dei redditi.

Sono esclusi i soggetti il cui contributo previdenziale alla Gestione separata è stato assolto direttamente dal committente.

PRECISAZIONI

La circolare in predicato fa alcune precisazioni utili per meglio applicare la norma:

- per i soggetti iscritti alla gestione Artigiani e Commercianti e per i lavoratori autonomi in agricoltura il possesso dei requisiti è verificato in capo al titolare della posizione aziendale;
- per i soggetti che hanno avviato nel corso del 2020 un'attività che comporta l'obbligo di iscrizione alle Gestioni speciali dell'AGO e alla Gestione separata dell'INPS non si applica il requisito relativo all'avere subito un calo del fatturato o dei corrispettivi;
- la verifica del DURC sarà effettuata con riferimento al codice fiscale alfanumerico del titolare, sia che si tratti di Artigiano e commerciante o professionista "senza Cassa" iscritto alla gestione separata;
- la regolarità contributiva sarà verificata d'ufficio dagli enti concedenti a partire dal 1° novembre 2020; pertanto sarà possibile regolarizzare la propria posizione degli arretrati e non perdere il diritto al contributo entro il 31 ottobre del 2021. È comunque previsto il recupero degli eventuali contributi non spettanti;
- i requisiti relativi all'assenza di titolarità di contratto di lavoro subordinato, con l'esclusione del contratto di lavoro intermittente, e di pensione diretta sono verificati in capo al titolare della posizione aziendale e devono essere mantenuti per il completo periodo di riferimento dell'esonero, quindi per l'intero anno 2021. Nel caso sia attivo un rapporto di lavoro subordinato anche solo per alcuni mesi, l'esonero, limitatamente a tale periodo, non spetterà.

ULTERIORI INCOMPATIBILITÀ

L'esonero parziale **non** è altresì compatibile con:

- gli **assegni straordinari di accompagnamento alla pensione** erogati dai Fondi di solidarietà di cui al D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 148;
- l'**assegno di esodo** di cui all'art. 4, L. 28 giugno 2012, n. 92;

- gli assegni vitalizi già erogati dagli enti disciolti ENPAS, Istituto Postelegrafonici e INADEL, le rendite facoltative;
- l'indennità di cui all'art. 1, comma 179, L. 11 dicembre 2016, n. 232, e successive modificazioni (detta anche APE sociale).

LE COMPATIBILITÀ

Invece l'esonero è compatibile con:

- **l'assegno ordinario di invalidità**, di cui alla L. n. 222/1984,
- **l'assegno ordinario di invalidità erogato dagli Enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza** di cui al D. Lgs. 30 giugno 1994, n. 509, e al D. Lgs. 10 febbraio 1996, n. 103;
- **le rendite, dirette e indirette, erogate dall'Inail;**
- **gli assegni e le pensioni sociali.**

LA MISURA E I LIMITI DELL'ESONERO

L'esonero, come abbiamo visto, è solo parziale e spetta nel limite massimo individuale di € 3.000 su base annua, riparametrato e applicato su base mensile per ciascun lavoratore autonomo o professionista. Inoltre, come visto ad esempio per i crediti di imposta sui DPI, in caso di superamento del limite di spesa, l'Inps provvede a ridurre l'agevolazione individuale in misura proporzionale alla platea dei beneficiari. La riduzione verrà effettuata in funzione dell'importo dell'esonero potenzialmente autorizzabile, calcolato sulla contribuzione dovuta alla Gestione previdenziale che è oggetto di esonero.

Anche in caso di rapporto di lavoro subordinato o di status di pensionato, l'esonero non spetta nei mesi di coincidenza di periodi di attività autonoma che dà titolo all'esonero con periodi di prestazioni di lavoro subordinato o di prestazione pensionistica. L'importo dell'esonero potenzialmente autorizzabile verrà rideterminato.

Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche. In caso di esito positivo della richiesta di accesso al beneficio, si procederà al relativo accredito della contribuzione sulla posizione assicurativa del soggetto. Altro vincolo è quello che per il riconoscimento dell'accredito ai fini della contribuzione pensionistica e non pensionistica è necessario l'integrale pagamento della quota contributiva non oggetto di esonero.

Sull'estratto conto pensionistico, il periodo soggetto ad esonero resterà evidenziato con una apposita nota fino al termine dei controlli di spettanza. In caso di riscontro di omissioni ed errori, il periodo non verrà accreditato o ridotto e si provvederà al recupero coattivo degli importi delle differenze omesse.

SOGGETTI ISCRITTI ALLE GESTIONI SPECIALI AUTONOME DEGLI ARTIGIANI ED ESERCENTI ATTIVITÀ COMMERCIALI

Per gli iscritti alle Gestioni speciali dell'AGO, l'esonero ha ad oggetto i contributi sul minimale e si applica sulla contribuzione di competenza dell'anno 2021, con scadenza entro il 31 dicembre 2021.

L'esonero deve essere al netto di altre agevolazioni o riduzioni delle aliquote previste e spettanti nel periodo di riferimento dell'esonero.

Sono pertanto comprese la I, II e III rata della tariffazione 2021, purché il relativo termine di pagamento abbia scadenza entro il 31 dicembre 2021 e limitatamente agli importi dovuti per l'anno 2021.

N.B. Non è quindi oggetto di esonero la contribuzione di competenza 2021 con scadenza di versamento successiva al 31 dicembre 2021 (IV rata fissi). Sono esclusi gli importi, anche se presenti nel prospetto annuo, di competenza di annualità pregresse.

L'esonero spetta per l'importo dovuto dal titolare della posizione per ciascun lavoratore iscritto alla Gestione speciale dell'AGO presente nel nucleo aziendale alla data del 1° gennaio 2021. Ogni lavoratore e collaboratore familiare ha pertanto diritto al riconoscimento dell'esonero nel limite massimo individuale di 3.000 Euro, riparametrato e applicato su base mensile.

Limitatamente ai commercianti non obbligati al pagamento del contributo sul reddito minimale, (affittacamere e produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo), l'esonero ha ad oggetto i contributi previdenziali e assistenziali complessivamente dovuti a titolo di acconti 2021 con scadenza entro il 31 dicembre 2021, nel limite individuale massimo di 3.000 Euro. Il reddito da utilizzare quale base imponibile per il calcolo degli acconti della contribuzione dovuta è quello indicato all'interno del quadro RR, sezione I, della dichiarazione dei redditi Persone Fisiche anno d'imposta 2020.

SOGGETTI ISCRITTI ALLA GESTIONE SPECIALE AUTONOMA DEI COLTIVATORI DIRETTI, COLONI E MEZZADRI

Per gli iscritti alla Gestione speciale dei lavoratori autonomi in agricoltura, l'esonero ha ad oggetto la contribuzione annuale emissione 2021, con scadenza dei versamenti entro il 31 dicembre 2021, esclusi i premi e contributi INAIL. L'esonero deve essere al netto di altre agevolazioni o riduzioni delle aliquote previste e spettanti nel periodo di riferimento dell'esonero.

N.B. Non è pertanto oggetto di esonero la contribuzione di competenza 2021 con scadenza di versamento successiva al 31 dicembre 2021 (IV rata fissi). Anche per loro sono esclusi gli importi, anche se presenti nel prospetto annuo, di competenza di annualità pregresse.

L'esonero spetta per l'importo dovuto dal titolare della posizione per ciascun lavoratore iscritto alla Gestione speciale autonoma dei coltivatori diretti coloni o mezzadri presente nel nucleo aziendale alla data del 1° gennaio 2021. Quindi ciascun lavoratore e collaboratore familiare ha diritto al riconoscimento dell'esonero nel limite massimo individuale di 3.000 Euro, riparametrato e applicato su base mensile.

SOGGETTI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA DI CUI ALL'ART. 2, COMMA 26, L. N. 335/1995

Per i lavoratori iscritti alla Gestione Separata di cui all'art. 2, comma 26 della L. n. 335/1995 e che dichiarano redditi da lavoro autonomo di cui all'art. 53, c. 1 del Tuir e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, l'esonero ha ad oggetto i contributi complessivi dovuti in acconto per l'anno 2021 e calcolati con aliquota complessiva pari al 25,98%.

Sono **esclusi dal beneficio** del provvedimento i soggetti per i quali la contribuzione previdenziale è assolta dall'azienda committente (ad esempio, i collaboratori coordinati e continuativi).

Nel caso di lavoratore iscritto ad altre forme previdenziali obbligatorie, l'esonero ha ad oggetto i contributi complessivi dovuti in acconto per l'anno 2021 e calcolati con aliquota complessiva pari al 24% (IVS). Risultano esclusi i soli professionisti titolari di rapporto di lavoro subordinato o titolari di pensione diretta.

Anche per i professionisti con rapporto di lavoro subordinato o titolari di pensione diretta, l'esonero non spetta nei mesi di coincidenza di periodi di attività autonoma che dà titolo all'esonero con periodi di prestazioni di lavoro subordinato o di prestazione pensionistica; l'importo dell'esonero potenzialmente autorizzabile verrà rideterminato. I contributi oggetto di esonero sono quelli dovuti a titolo di acconto per l'anno di imposta 2021 in scadenza nel medesimo anno e calcolati sul reddito dichiarato per l'anno di imposta 2020 - 1° e 2° acconto - sempre nel limite di € 3.000 massimo individuale.

Il reddito da utilizzare per il calcolo degli acconti è quello indicato all'interno del quadro RR, sezione II, della dichiarazione dei redditi Persone fisiche anno d'imposta 2020 (codice 11).

Le stesse disposizioni si applicano ai professionisti e ad altri operatori di cui alla L. n. 3/2018 in quiescenza, a cui sia stato conferito, nel corso del 2020, l'incarico di cui all'art. 2-bis, comma 5 del D.L. n. 18/2020 e che sono obbligati al versamento dei contributi previdenziali e assistenziali alla Gestione Separata e alla presentazione del quadro RR, sezione II, della dichiarazione fiscale annuale. Anche in questo caso sono **esclusi dal beneficio** del provvedimento i soggetti per i quali la contribuzione previdenziale è assolta dall'azienda committente (ad esempio, i collaboratori coordinati e continuativi).

DOMANDA DI ESONERO

La presentazione avverrà attraverso distinti modelli resi disponibili per ogni Gestione Inps.

La presentazione deve avvenire entro il 30 settembre 2021 a pena di decadenza. L'esonero deve essere richiesto **ad un solo ente previdenziale e per una sola forma di previdenza obbligatoria**. A questo scopo verrà consentita la registrazione per una sola forma di previdenza gestita dall'Inps e nella domanda, il richiedente dovrà dichiarare di non avere presentato ulteriori domande di esonero ai sensi della medesima normativa.

La domanda deve essere presentata utilizzando i consueti canali telematici messi a disposizione per i cittadini e per gli Intermediari nel sito internet dell'INPS, accedendo al **Cassetto previdenziale**, e le credenziali di accesso ai servizi descritti sono le seguenti:

- PIN rilasciato dall'INPS, sia ordinario sia dispositivo (si ricorda che l'INPS non rilascia più nuovi PIN a decorrere dal 1° ottobre 2020);
- SPID di livello 2 o superiore;
- Carta di identità elettronica 3.0 (CIE);
- Carta nazionale dei servizi (CNS).

I percorsi da seguire nel sito per la presentazione della domanda

Per la presentazione della domanda dovranno essere utilizzati i seguenti percorsi:

- a) Gestione speciale artigiani e commercianti: "Cassetto previdenziale per Artigiani e Commercianti" > "Esonero contributivo art.1, co 20-22 bis L.178/2020";
- b) Lavoratori iscritti alla Gestione speciale autonoma dei coltivatori diretti, coloni e mezzadri: "Cassetto lavoratori autonomi Agricoli" > "Comunicazione bidirezionale";
- c) Professionisti iscritti alla Gestione separata: "Cassetto Previdenziale Liberi Professionisti" > "Domande Telematiche" > "Esonero contributivo L. 178/2020".

N.B. Particolarità

nel caso di lavoratore autonomo iscritto alle Gestioni speciali degli artigiani e degli esercenti attività commerciali che abbia, nel corso dell'anno 2021, cambiato numero di posizione aziendale all'interno della medesima Gestione previdenziale, con continuità dell'attività economica, per mutamento della provincia nello svolgimento della medesima attività aziendale, lo stesso dovrà presentare l'istanza per ogni posizione aziendale.

MONITORAGGI E VERIFICHE

Fondamentale è l'accesso e la possibilità di monitorare da parte dei beneficiari il proprio cassetto previdenziale in quanto è proprio tramite tale servizio che potranno verificare l'esito dei controlli e l'accoglimento dell'istanza, accedendo alla propria sezione relativa all'esonero.

Come già accennato più sopra, in caso le risorse stanziare non coprissero l'intero importo spettante, lo stesso verrà riparametrato dall'INPS riducendo l'importo spettante alla totalità dei soggetti aventi diritto.

La circolare afferma che le scadenze successive al 6 agosto 2021 possono non essere versate; tuttavia, un atteggiamento prudentiale ha portato numerosi soggetti a versare regolarmente i contributi alle scadenze prefissate.

In questo caso l'importo del contributo non viene perso ma potrà essere richiesto in compensazione o a rimborso con domanda da presentarsi entro il 31 dicembre 2021.

Una volta disponibili i dati dei rapporti di lavoro subordinato per l'intero anno 2021, l'INPS procederà a una rideterminazione dell'ammontare dell'esonero anche nel caso di rapporti di lavoro subordinato o di status di pensionato non coincidenti con tutto il periodo dell'esonero. Decorso il termine di 30 giorni dalla comunicazione dell'importo dell'esonero rideterminato, la differenza dei contributi dovuti sarà gravata delle sanzioni civili.

ESONERO PARZIALE E DICHIARAZIONE DEI REDDITI

I beneficiari dell'esonero, liberi professionisti iscritti alla Gestione Separata dell'Inps e gli iscritti alle Gestioni speciali dell'AGO degli artigiani ed esercenti attività commerciali, dichiareranno nel quadro RR, sezioni I e II, della dichiarazione dei redditi Persone Fisiche i contributi oggetto di esonero.

COMPATIBILITÀ CON LA NORMATIVA SUGLI AIUTI DI STATO

La misura è concessa – così come previsto dall'art. 1, comma 22-bis, L. n.178/2020 e dall'art. 5 del decreto interministeriale citato – ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea, recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", adottato in data 19 marzo 2020 C (2020) 1863, come da ultimo modificata dalla Comunicazione della Commissione europea C (2021) 564 del 28 gennaio 2021, nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima Comunicazione.

LE CASSE DI PREVIDENZA PRIVATE E L'OPERATIVITÀ PER LA RICHIESTA

Le casse di previdenza delle professioni autonome disciplinate dal D. Lgs. n. 509/1994 e dal D. Lgs. 103/1996 si sono attivate in maniera autonoma e hanno predisposto appositi programmi e modulistica. Per i soggetti iscritti a queste casse, una volta appurata l'esistenza delle condizioni per la spettanza del contributo, sarà necessario reperire la modulistica relativa rispettivamente ad ogni cassa di previdenza di riferimento.

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Formazione Tributaria Permanente” è una rivista on line a cadenza mensile

DIRETTORE RESPONSABILE

Dott. Vittorio Bellagamba

COMITATO SCIENTIFICO FONDAZIONE “DINO AGOSTINI”

Prof. Gianfranco Ferranti

Dott. Gabriele Sepio

Prof. Paolo Parisi

Dott. Franco Ricca

Dott. Nicola Forte

Gen. Luciano Benedetto Lipari

Dott. Giacomo Manzana

Dott. Claudio Carpentieri

Chiuso in redazione il 29 Settembre 2021

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:
roberto.valeri@logosnotizie.it