

DECRETO RISTORI BIS

Credito imposta locazioni, proroga e sospensione di termini di versamento

Gentile Associato,

Il decreto Ristori bis (D.L. n. 149/2020) che segue a pochi giorni il precedente decreto Ristori (D.L. n. 137/2020) prevede nuove sospensioni e proroghe con l'intento di dare un aiuto, in termini economici alle categorie che, a seguito dell'emanazione del D.P.C.M. 3 novembre 2020, sono state maggiormente penalizzate dalle nuove restrizioni. Con il suddetto D.P.C.M.

l'Italia è stata divisa, a livello regionale, in tre aree (gialle, arancioni e rosse), prevedendo per le zone a maggior rischio epidemiologico (zone arancioni e rosse) alcune restrizioni graduate sino ad arrivare, per le zone rosse, ad un vero e proprio lockdown.

Il susseguirsi dei suddetti decreti ha determinato un quadro normativo alquanto complesso; con la presente circolare si affrontano alcune delle norme presenti nel Decreto Ristori-bis nella speranza di dare un po' di ordine.

ART. 4 D.L. 149/2020 (DL Ristori bis)

Credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo

Il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo è disciplinato dall'art. 28 del decreto Rilancio (D.L. n. 34/2020); successivamente, si sono aggiunti ulteriori tre interventi normativi rappresentati dal D.L. 104/2020 (decreto agosto), dal D.L. 137/2020 (decreto Ristori) e dal D.L. 149/2020 (decreto Ristori bis).

1. Decreto Rilancio (DL 34/2020)

Il bonus relativo ai contratti di locazione di immobili a uso non abitativo è inizialmente disciplinato dall'art. 28 del D.L. 34/2020. Il bonus matura con riferimento ai canoni di locazione relativi ai mesi di **marzo, aprile, maggio e giugno 2020** (quest'ultimo mese è stato aggiunto dall'art. 77 del D.L. 104/2020 c.d. decreto agosto).

I predetti canoni devono essere pagati entro il termine del periodo d'imposta 2020.

Requisiti necessari per poter usufruire del suddetto credito, pari al **60% del canone di locazione**, sono:

- in ciascuno dei mesi di riferimento il locatario deve aver subito una **riduzione del fatturato di almeno il 50%** rispetto al corrispondente periodo dell'anno precedente (il credito d'imposta spetta in ogni caso, indipendentemente dall'avvenuta diminuzione del fatturato, per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019);
- il credito d'imposta spetta in misura piena a condizione che l'ammontare dei ricavi relativi al periodo d'imposta precedente non abbia superato la soglia di **5 milioni di euro**.

2. Decreto Ristori (DL 137/2020)

L'art. 8 del decreto Ristori ha esteso l'ambito applicativo del bonus sulle locazioni.

L'estensione riguarda il periodo temporale di riferimento: il credito riguarda anche i mesi di **ottobre, novembre e dicembre 2020**.

Presupposto necessario: il contribuente che intende avvalersene deve esercitare le specifiche attività indicate nell'**Allegato 1** del D.L. 137/2020 (che richiama l'all. 1 allegato 1 del DL 34/2020 Decreto Rilancio). In tale ipotesi, per ottenere il credito d'imposta, non rileva l'ammontare dei ricavi o dei compensi di cui al periodo d'imposta precedente.

Se il contribuente non esercita alcuna delle attività comprese nel predetto allegato 1, il bonus sulle locazioni si fermerà al mese di giugno, non trovando applicazione alcuna estensione del periodo di riferimento (5 milioni di euro).

Dovrebbe restare operativa la condizione del **calo del fatturato**.

3. **Decreto Ristori bis (DL 149/2020)**

L'art. 4 del decreto Ristori bis prevede un'ulteriore estensione del credito d'imposta per le imprese:

- operanti nei settori riportati nell'**Allegato 2** del DL 149/2020 Decreto Ristori Bis) nonché le imprese che svolgono attività di cui ai codici ATECO 79.1, 79.11 e 79.12 (agenzie di viaggio e tour operator);
- che hanno la sede operativa nella **zona rossa o arancione**;
- indipendentemente dall'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente (5 milioni di euro);

alle quali spetta il credito di imposta con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

Se il contribuente esercita l'attività in una Regione considerata "zona gialla", il credito d'imposta si fermerà ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno dell'anno 2020.

Dovrebbe restare operativa la condizione del **calo del fatturato**.

ART. 6 D.L. 149/2020 (ristori bis)

Proroga del termine di versamento della seconda rata degli acconti d'imposta

L'art. 6 del D.L. "Ristori-bis" **estende** la proroga del termine di **versamento della seconda rata degli acconti d'imposta**, disposta dall'art. 98 del DL 104/2020.

In base a tale disposizione, è stata differita al **30 aprile 2021** la scadenza del pagamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e dell'IRAP, dovuto per il periodo d'imposta 2020.

Per quanto non specificato dalla norma, interessate dalla proroga sono anche le imposte sostitutive (es. cedolare secca, imposte dei regimi forfetario e di vantaggio), le addizionali (es. maggiorazione IRES per le società di comodo) delle imposte sui redditi e le imposte patrimoniali (IVIE e IVAFE), per le quali si applicano i medesimi criteri di versamento dell'acconto.

REGOLA GENERALE (art. 98, D.L. n. 104/2020)

Destinatari del differimento sono soltanto i soggetti che rispettano le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli **indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)**;
- dichiarano **ricavi o compensi di ammontare non superiore** al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'Economia e delle finanze (pari a **5.164.569** euro);
- **l'ammontare del fatturato** o dei corrispettivi del primo semestre dell'anno 2020 sia **diminuito di almeno il 33%** rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Possono beneficiare del maggior termine anche i contribuenti che:

- applicano il **regime forfetario** ex L. 190/2014 oppure quello di **vantaggio** ex DL 98/2011 (se svolgono attività economiche per le quali sono previsti gli ISA, ancorché siano esclusi dalla relativa applicazione);
- presentano altre cause di **esclusione** o di **inapplicabilità** degli **ISA** (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfetaria del reddito, ecc.).

Il differimento interessa anche i soggetti che:

- partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti;
- devono dichiarare redditi "per trasparenza", ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

Pertanto, possono beneficiare dei più ampi termini di versamento anche:

- **i soci di società di persone**;
- **i collaboratori di imprese familiari**;
- i coniugi che gestiscono **aziende coniugali**;
- i componenti di **associazioni tra artisti o professionisti** (es. professionisti con **studio associato**);
- **i soci di società di capitali "trasparenti"**.

REGOLA PARTICOLARE

Il DL "Ristori-bis" **elimina**, in capo alle due seguenti categorie di soggetti, **la necessità del requisito** della riduzione del fatturato o dei corrispettivi del primo semestre dell'anno 2020 di almeno il 33% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente.

Una prima categoria è costituita dai soggetti che rientrano i soggetti ISA e nel contempo:

- esercitano una delle attività che sono state sospese o limitate a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, individuate **nell'Allegato 1** al D.L. 137/2020, come sostituito dall'art. 1 comma 1 del D.L. "Ristori-bis" e **nell'Allegato 2** al medesimo D.L.;
- hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di **rischio alto**, individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'art. 3 del DPCM 3 novembre 2020 (si tratta, in pratica, delle Regioni della c.d. **zona rossa**).

Invece, una seconda categoria di soggetti ISA è rappresentata dagli esercenti attività di gestione di **ristoranti** nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'art. 2 del DPCM 3 novembre 2020. Si tratta, in pratica, delle Regioni della c.d. **zona arancione**.

ART. 7 D.L. 149/2020 (ristori bis)

La sospensione dei termini di versamento in scadenza il mese di novembre

È stabilita la **sospensione dei termini che scadono nel mese di novembre 2020**:

- per i soggetti che esercitano le **attività economiche sospese a norma dell'articolo 1 del decreto del presidente del Consiglio dei ministri del 3 novembre 2020, con domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale** (quali ad esempio, palestre, piscine, musei, discoteche, sale giochi, sale scommesse),
- per quelli che esercitano le attività dei **servizi di ristorazione** che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del ministro della Salute adottate a norma degli articoli 2 e 3 del Dpcm del 3 novembre 2020 (**zona arancione e rossa**),
- per i soggetti che operano nei settori economici individuati **nell'Allegato 2** al decreto, o esercitano l'attività **alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o quella di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale** o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate a norma dell'articolo 3 del Dpcm del 3 novembre 2020 (**zona rossa**),

La sospensione è relativa a:

- a) ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 «ritenuta sui redditi di lavoro dipendente» e 24 «ritenuta sui redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente» del Dpr 600/73 e alle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta; di conseguenza, sono regolati i rapporti finanziari per garantire la neutralità finanziaria per lo Stato, le regioni e i comuni;
- b) ai versamenti dell'Iva.

Per quanto riguarda i versamenti Iva, si ricorda che sono in scadenza ordinaria il 16 novembre 2020, per i contribuenti **mensili**, il versamento relativo al mese di **ottobre 2020** e, per i contribuenti che eseguono le liquidazioni con cadenza **trimestrale**, il versamento del **terzo trimestre 2020**.

Per chi ne ha diritto, la sospensione è senza condizioni, a prescindere cioè dal calo del fatturato o dei corrispettivi.

I contribuenti, in caso di disponibilità finanziarie, possono comunque eseguire i pagamenti nei termini, anche per evitare la moltiplicazione delle scadenze e la confusione che inevitabilmente comportano le continue proroghe e sospensioni.

Per A.GI.SCO.

Studio dott. Francesco Lerro