

<b>OGGETTO</b>	<b>DL RISTORI-BIS – BONUS LOCAZIONI ALLE ZONE ROSSE FINO A FINE ANNO</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 4 DL 149/2020; ART. 8 DL 137/2020, ART. 77 DL 104/2020 E ART. 28 DL 34/2020
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>10/11/2020</b>

*Sintesi: il recente "DL Ristori-bis" è intervenuto sul credito d'imposta per i canoni di locazione, come appena modificato dal "DL Ristori" (che ha previsto l'ampliamento ai canoni da ottobre a dicembre 2020):*

- ✓ ampliando l'elenco dei soggetti interessati (tramite sostituzione dell'All. 1 del DL Ristori, che aggiunge alcuni nuovi codici Ateco)
  - ✓ estendendo il bonus ai canoni dei mesi da ottobre, novembre e dicembre 2020 anche per per i soggetti:
    - operanti nei settori indicati nell'All. 2 del Decreto, nonché alle agenzie di viaggi/tour operator
    - che hanno sede nelle "Zone rosse" (comuni della Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta e Calabria)
- Permangono, poi, i meccanismi già previsti dal DL Ristori, tra cui il requisito del "calo del fatturato" tra il mese interessato e il medesimo mese del 2019 e l'irrilevanza dei ricavi/compensi del 2019.*

Il credito d'imposta calcolato sui canoni di locazione degli immobili strumentali per destinazione e di affitto d'azienda introdotte dal legislatore per attenuare gli effetti dell'emergenza Covid-19 è stato ulteriormente oggetto di modifiche da parte del DL 149/2020 (in vigore dal 9/11/2020), cd. "Decreto Ristori-bis", al fine di considerare le zone colpite dalla recente recrudescenza dell'epidemia.

#### EXCURSUS NORMATIVO

**Art. 65, DL 18/2020 ("Cura Italia"):** introduce un credito d'imposta:

- per le **sole imprese**, in relazione ai canoni di locazione degli **immobili categoria catastale C/1** (negozi e botteghe), ad esclusione dell'attività di cui agli All. 1 e 2 del DPCM 11/03/2020 (non oggetto di sospensione - v. RF 058/2020)
- il credito d'imposta è pari al **60%** dell'ammontare del canone di locazione relativo al mese di **marzo 2020**.

**Art. 28, DL 34/2020 ("Decreto Rilancio"):** amplia la portata applicativa del bonus, prevedendo:

- **l'estensione:**
  - a **tutti i soggetti passivi** (compresi professionisti ed ENC), senza limitazioni circa l'attività svolta
  - a qualsiasi immobile di categoria catastale non residenziale (cioè strumentale "per natura")
  - ai canoni di locazione dei mesi di **marzo** (alternativo rispetto al bonus di cui al DL 18/2020), **aprile e maggio 2020** (aprile/maggio/giugno per gli esercenti attività alberghiera/agrituristica "**stagionale**")
- **l'introduzione di un limite reddituale:** i ricavi/compensi del periodo 2019 non devono eccedere €5 mil., con la sola eccezione dei soggetti esercenti attività alberghiera.

**Art. 77 DL 104/2020 ("Decreto Agosto"):** modifica la disciplina di quest'ultimo bonus:

- estendendolo al **canone relativo al mese di giugno** (luglio, per le strutture turistico ricettive)
- estendendo **l'irrilevanza dell'ammontare dei ricavi 2019** (€5 milioni) a favore delle **strutture termali**
- per le **imprese turistico ricettive** il credito d'imposta spetta **fino a dicembre 2020** e la sua misura è incrementata al 50% del canone in caso di affitto d'azienda.

**Art. 8 DL 137/2020 (c.d. "Decreto Ristori"):** ha esteso il bonus ai canoni da ottobre a dicembre 2020:

- per i contribuenti che svolgono un'attività rientrante nell'All. 1 del DCPM 24/10/2020 (decreto che ha nuovamente introdotto un regime di restrizione alle attività economiche)
- sopprimendo il vincolo del volume dei ricavi/compensi registrati nel 2019

**Art. 4 DL 149/2020 (cd. "Decreto Ristori-bis"):** il DL dovrebbe essere convertito in via unitaria con il DL 137/2020 (di fatto si verterà, quindi, in una **unica norma agevolativa**).

CM 14/2020 e CM 25/2020: il bonus:

- ✓ **non spetta agli studi medici** con attività **intramoenia** senza partita IVA;
- ✓ **spetta ai B&B svolti in via imprenditoriale**.

Per approfondimenti in merito al regime applicabile si rinvia alle RF-fl 156/2020.

**PROROGA FINO A FINE ANNO INTRODotta DAL DECRETO RISTORI-BIS**

L'art. 8 del D.L. 137/2020 (cd. "Decreto Ristori") aveva già previsto l'estensione del credito d'imposta:

- per i canoni relativi ai mesi di **ottobre, novembre e dicembre 2020**
- per i **soggetti aventi quale attività** (anche non prevalente) una di quelle rientranti **nell'All. 1 al DCPM 24/10/2020**, cioè in relazione ai settori oggetto di sospensione dell'attività (non rileva dove risulti ubicata la sede operativa o il domicilio fiscale/sede legale)

**eliminando** il vincolo del **limite dei ricavi/compensi** (di € 5 mil.) registrati nel 2019

Ora, l'**art. 4 DL 149/2020** (cd. "Decreto Ristori-bis") interviene sul credito d'imposta:

- ➔ come disciplinato dal citato art. 8 DL 137/2020 (permane, dunque, la mancata applicazione del limite dei ricavi/compensi 2019)
- ➔ apportando due modifiche all'ambito soggettivo di applicazione.

**NUOVO ELENCO ALLEGATO AL DCPM 24/10/2020**

Una prima modifica è intervenuta riguarda l'elenco delle attività di cui al citato All. 1 DCPM 24/10/2020, che viene sostituito con un nuovo elenco contenente un maggior numero di attività.

Nota: in grassetto e colorati i nuovi Codici Ateco interessati:

ATECO	<b>ALL. 1 - Settori "sospesi" dal Dpcm 24.10.2020 (non rileva l'ubicazione)</b>
<b>20.51.02</b>	<b>Fabbricazione di articoli esplosivi</b>
<b>47.78.35</b>	<b>Commercio al dettaglio di bomboniere</b>
49.32.10	Trasporto con taxi
49.32.20	Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente
49.39.01	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano
<b>49.39.09</b>	<b>Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca</b>
<b>50.30.00</b>	<b>Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)</b>
<b>52.21.30</b>	<b>Gestione di stazioni per autobus</b>
<b>52.21.90</b>	<b>Altre attività connesse ai trasporti terrestri NCA</b>
55.10.00	Alberghi
55.20.10	Villaggi turistici
55.20.20	Ostelli della gioventù
55.20.30	Rifugi di montagna
55.20.40	Colonie marine e montane
55.20.51	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
55.20.52	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole
55.30.00	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte
55.90.20	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero
56.10.11	Ristorazione con somministrazione
56.10.12	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
<b>56.10.20</b>	<b>Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto</b>
56.10.30	Gelaterie e pasticcerie
56.10.41	Gelaterie e pasticcerie ambulanti
56.10.42	Ristorazione ambulante
56.10.50	Ristorazione su treni e navi
56.21.00	Catering per eventi, banqueting
56.30.00	Bar e altri esercizi simili senza cucina
59.13.00	Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi
59.14.00	Attività di proiezione cinematografica
<b>61.90.20</b>	<b>Posto telefonico pubblico ed Internet Point</b>
<b>74.20.11</b>	<b>Attività di fotoreporter</b>
<b>74.20.19</b>	<b>Altre attività di riprese fotografiche</b>
<b>74.30.00</b>	<b>Traduzione e interpretariato</b>
74.90.94	Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport

77.39.94	Noleggio di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza operatore, palchi, stand ed addobbi luminosi
79.90.11	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
79.90.19	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca
79.90.20	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
82.30.00	Organizzazione di convegni e fiere
<b>85.51.00</b>	<b>Corsi sportivi e ricreativi</b>
<b>85.52.01</b>	<b>Corsi di danza</b>
85.52.09	Altra formazione culturale
90.01.01	Attività nel campo della recitazione
90.01.09	Altre rappresentazioni artistiche
90.02.01	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli
90.02.09	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
90.03.09	Altre creazioni artistiche e letterarie
90.04.00	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
<b>91.01.00</b>	<b>Attività di biblioteche ed archivi</b>
<b>91.02.00</b>	<b>Attività di musei</b>
<b>91.03.00</b>	<b>Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili</b>
<b>91.04.00</b>	<b>Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali</b>
<b>92.00.02</b>	<b>Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone</b>
92.00.09	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo)
93.11.10	Gestione di stadi
93.11.20	Gestione di piscine
93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi nca
93.12.00	Attività di club sportivi
93.13.00	Gestione di palestre
93.19.10	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
<b>93.19.92</b>	<b>Attività delle guide alpine</b>
93.19.99	Altre attività sportive nca
93.21.00	Parchi di divertimento e parchi tematici
93.29.10	Discoteche, sale da ballo nightclub e simili
93.29.30	Sale giochi e biliardi
93.29.90	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
94.99.90	Attività di altre organizzazioni associative nca
<b>96.01.10</b>	<b>Attività delle lavanderie industriali</b>
96.04.10	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)
96.04.20	Stabilimenti termali
96.09.05	Organizzazione di feste e cerimonie

### ULTERIORI SOGGETTI RESIDENTI NELLE ZONE ROSSE

Una seconda modifica interessa:

- le **"imprese"** (sono esclusi i professionisti e enti non commerciali provvisti da attività commerciale)
- operanti nei **settori riportati nell'Al. 2** del DL
- nonché alle **agenzie di viaggi** (cod. Ateco 79.1) e **tour operator** (cod. Ateco 79.11)
- che hanno "sede operativa" nelle cd. "zone Rosse" (cioè delle "aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto" individuate dalle Ordinanze del Min. della Sanità in applicazione dell'art. 3 del DPCM 3/11/2020)

**ZONE ROSSE:** si tratta delle regioni

- ✓ Lombardia
- ✓ Piemonte
- ✓ Valle d'Aosta
- ✓ Calabria





**DOMICILIO FISCALE/SEDE LEGALE:** si noti che il testo del DL Ristori-bis

- ✓ non fa più riferimento anche al domicilio fiscale o "sede legale" (si ricorda che l'art. 59 Dpr 600/73 prevede che per le società il domicilio fiscale va individuato nel comune dove è stabilita la sede amministrativa)
- ✓ ma la sola "sede operativa".

Così, una società che abbia la sede operativa a Verona (zona gialla) e la sede legale/amministrativa a Milano (zona rossa) non potrà fruire della citata estensione.

Di seguito l'elenco delle attività (si tratta di cod. Ateco non inclusi nel precedente All. 1; per quanto attiene il "nuovo" All. 1 come integrato dal DL ristori-bis, della sovrapposizione del solo codice 47.78.35).

ATECO	All. 2 DL 149/2020 (per le sole "Zone Rosse")
47.19.10	Grandi magazzini
47.19.90	Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
47.51.10	Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa
47.51.20	Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria
47.53.11	Commercio al dettaglio di tende e tendine
47.53.12	Commercio al dettaglio di tappeti
47.53.20	Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
47.54.00	Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati
47.64.20	Commercio al dettaglio di natanti e accessori
47.78.34	Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori
47.59.10	Commercio al dettaglio di mobili per la casa
47.59.20	Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame
47.59.40	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico
47.59.60	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
47.59.91	Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico
47.59.99	Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca
47.63.00	Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati
47.71.10	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
47.71.40	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
47.71.50	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
47.72.20	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
47.77.00	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria
47.78.10	Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
47.78.31	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
47.78.32	Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato
47.78.33	Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi
47.78.35	Commercio al dettaglio di bomboniere
47.78.36	Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)
47.78.37	Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti
47.78.50	Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari
47.78.91	Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
47.78.92	Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
47.78.94	Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
47.78.99	Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
47.79.10	Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
47.79.20	Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato
47.79.30	Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati
47.79.40	Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)
47.81.01	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli



**Aggiornamento degli elenchi:** si noti che l'art. 8, nel richiamare l'art. 30, prevede che entrambi gli elenchi riportati in precedenza potranno essere modificati da successivi Decreti in seguito alla individuazione di nuove "zone rosse", a seguito dell'espandersi dell'epidemia.

**CONDIZIONI E AMMONTARE DEL CREDITO**

L'art. 4 DL 149/2020 rinvia alle disposizioni dell'art. 8 DL 137/2020, il quale ha disposto si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni previste dalla norma originaria, art. 28 del D.L. 34/2020.

Ciò implica, in conclusione, che rimangono applicabili le seguenti previsioni:

- a) requisito del "calo del fatturato":** il fatturato/corrispettivi registrato in ciascuno dei mesi di: **ottobre 2020, novembre 2020 e dicembre 2020** deve risultare decrementato di **almeno il 50%** rispetto al corrispondente mese del 2019



**Deroga:** il requisito del calo del fatturato continua a non applicarsi:

- ai soggetti che hanno iniziato l'attività dal 1/01/2019 (data di apertura della P.Iva)
- ai soggetti con domicilio fiscale/sede operativa situati nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi, i cui stati di emergenza erano in atto alla data del 31/01/2020.

**b) aliquota agevolativa:** il credito d'imposta spetta nella misura del:

- **60%** dei canoni di locazione/concessione di immobili ad uso non abitativo
- **30%** per i canoni di affitto d'azienda/prestazioni complesse.

**c) cessione del credito:** in luogo dell'utilizzo diretto, è ammessa la cessione (anche parziale) del credito d'imposta ad altri soggetti (incluso il locatore), con le procedure del Prov. 1/07/2020

Il credito d'imposta non è imponibile ai fini dei redditi e dell'Irap.

**INCUMULABILITA'**

Il Decreto Ristori-bis non affronta la questione della cumulabilità del credito d'imposta, a differenza di quanto aveva indicato la relazione illustrativa al DL 137/2020.



**Nota:** quest'ultimo aveva chiarito che **non può cumularsi** l'agevolazione introdotta dal DL 137/2020 con quella introdotta dal DL 104/2020 convertito ("Decreto Agosto"), il quale aveva già esteso il bonus ai mesi di ottobre, novembre e dicembre per le imprese turistico-ricettive (v. RF 163/2020 ed RF 170/2020).

Il concetto è applicabile anche a seguito delle modifiche del DL Ristori-bis, considerato che non si tratta di un "nuovo" credito d'imposta (peraltro è del tutto probabile che il legislatore converta in un'unica legge il DL Ristori col DL Ristori-bis, giungendo ad una "unica" norma agevolativa).



**Nota:** si ricorda, infine, che in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva:

- ✓ ove siano stipulati 2 contratti distinti, per la locazione dell'immobile e per l'affitto d'azienda
- ✓ il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti con i propri limiti percentuali.

**MESI INTERESSATI – EVOLUZIONE TEMPORALE**

Att. turistica-ricett. solo stagionale		Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago	Set	Ott (*)	Nov (*)	Dic (*)
Att. turistica-ricett. non stagionale	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.	Lug.	Ago	Set	Ott (*)	Nov (*)	Dic (*)
Att. sospese dal DPCM 24/10/2020	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.				Ott (*)	Nov (*)	Dic (*)
Altre attività di cui all'art. 4 DL 149/20	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.				Ott (*)	Nov (*)	Dic (*)
Altre attività	Mar.	Apr.	Mag.	Giu.						

(\*) Non cumulabili tra di loro sui medesimi canoni di locazione.



**Aiuti di stato:** la proroga introdotta dal DL Ristori (anche nella versione modificata dal DL Ristori-bis) rientra nell'ambito del "Quadro Temporaneo" degli aiuti di stato (limite di € 800.000 per singola impresa), e non è soggetta ad autorizzazione UE

Al contrario, l'estensione previsto per le strutture turistico ricettive risulta soggetta a detta autorizzazione UE; è possibile che la generalizzazione introdotta dal DL Ristori e Ristori-bis faccia venire meno la necessità di detta autorizzazione per le strutture turistico ricettive.

Esempio1	<b>ATTIVITÀ DI CUI ALL'ALL. 2</b>
	La Alfa Srl conduce in locazione d'azienda un C/1
	- dove svolge l'attività di <b>commercio al dettaglio di mobili per la casa (cod. Ateco 47.59.10, incluso nell'All. 2)</b>
	- a Milano ( <b>zona Rossa</b> ).
	Ha pattuito un canone di € 5.000 mensili, con pagamento mensile anticipato al giorno 10 di ciascun mese.
	La società, indipendentemente dai ricavi dichiarati nel bilancio 2019, ha diritto a fruire il credito d'imposta per i mesi da ottobre a dicembre 2020 in presenza del requisito del "calo del fatturato", calcolato come segue:

Fatturato/Corrispettivi OTTOBRE	Importo	Calo
mese di Ottobre 2019	<b>40.000</b>	
mese di Ottobre 2020	<b>18.000</b>	
Differenza	<b>22.000</b>	<b>55%</b>
Calo verificato?		<b>SI (&gt; 50%)</b>

Data pag. canone	10/10/2020
Importo pagato	<b>5.000</b>
Aliquota applicabile	<b>30%</b>
<b>Credito d'imposta</b>	<b>1.500</b>

Fatturato/Corrispettivi di Novembre e Dicembre 2020: la società procede come su Ottobre

Esempio2	<b>ATTIVITÀ DI CUI ALL'ALL. 1</b>
	Una Snc, che conduce in locazione gli uffici della propria sede amministrativa con un canone mensile di € 2.000:
	✓ gestisce un'attività di <b>trasporto passeggeri (cod. Ateco 49.39.09, incluso nell'All. 1)</b>
	✓ con sede a Roma (non rileva se zona rossa o meno).
	Anche in questo caso l'impresa potrà determinare il credito d'imposta da ottobre a dicembre 2020 sulla scorta del requisito del calo del fatturato (indipendentemente dai ricavi 2019).

Esempio3	Il sig. Rossi conduce in locazione il locale dove gestisce una <b>lavanderia industriale (cod. Ateco 47.59.10, incluso nell'All. 1)</b> .
	Nel 2019 ha dichiarato ricavi per € 5.500.000.
	Avendo registrato un decremento dei corrispettivi in tutti i mesi del 2020:
	- ha fruito del credito d'imposta per il mese di marzo (in quanto l'attività non rientrava tra quelle non sospese, di cui agli All. 1 e 2 del D.P.C.M. 11/03/2020)
	- non ha potuto fruire del bonus per i mesi da aprile a giugno (a causa del volume dei ricavi 2019)
	- potrà fruire del bonus per i mesi da ottobre a dicembre, secondo la proroga del DL Ristori-bis.

