

**FISCALFOCUS®**

Direzione: **Antonio Gigliotti**

Quaderno

# Bonus emergenza Covid in dichiarazione



# **Bonus emergenza Covid in dichiarazione**

*A cura della Redazione Fiscal Focus*

## Sommario

Bonus emergenza Covid in dichiarazione .....	1
1. Premessa .....	3
2. Bonus sanificazione .....	3
2.1 Requisiti soggettivi e oggettivi .....	4
2.2 Caratteristiche del credito d'imposta .....	5
2.3 La compilazione del quadro RU del modello SC 2021 .....	8
2.4 La compilazione del quadro RU del modello SP 2021 .....	10
2.5 La compilazione del quadro RU del modello PF 2021 .....	11
3. Bonus vacanze .....	11
3.1 Requisiti per l'accesso al contributo e utilizzo .....	12
3.2 Indicazione detrazione nel modello 730 .....	13
3.3 Indebita fruizione del bonus .....	15
3.4 Indicazione detrazione nel modello Redditi/2021 PF .....	16
4. Tax credit locazioni e affitto d'azienda .....	17
4.1 Bonus locazioni e affitto d'azienda – inquadramento generale .....	19
4.2 Caratteristiche del bonus locazioni e affitto d'azienda .....	19
4.3 Il bonus locazioni e affitti d'azienda nelle società di persone .....	21
4.4 Indicazione nel Modello Redditi PF .....	22
4.5 Il prospetto aiuto di Stato .....	24
4.6 Quadro RU Sezione I - Compilazione rigo per rigo .....	25
4.7 La cessione del credito .....	27
5. Credito d'imposta botteghe e negozi .....	30
6. Credito adeguamento degli ambienti di lavoro .....	32
7. Forfettari .....	37
7.1 Rilevanza contributi a fondo perduto .....	38
7.2 Compilazione Quadro LM – Sezione II .....	39
7.3 Novità .....	40

## 1. Premessa

Con la pandemia intervenuta a marzo 2020 a causa del virus COVID-19 molte imprese si sono trovate in estrema difficoltà. Pertanto, il governo ha stanziato varie misure volte a fronteggiare queste problematiche concedendo agevolazioni in diverse forme, sia come sgravi contributivi che come credito d'imposta. Lo scopo del presente contributo è quello di offrire alcune esemplificazioni pratiche di inserimento delle agevolazioni 2020, concesse a fronte dell'emergenza COVID-19, nella dichiarazione dei redditi.

## 2. Bonus sanificazione



L'articolo 125 del D.L. 19 maggio 2020 n. 34 (cd. *decreto rilancio*), in riforma dell'articolo 64 del D.L. 17 marzo 2020 n. 18 e dell'articolo 30 del D.L. 8 aprile 2020 n. 23 (cd. *decreto liquidità*), ha istituito il credito di imposta conseguente *"alle spese sostenute nel 2020 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"*.

Per avere diritto al credito è stata prevista la presentazione di un'apposita comunicazione a cui è conseguito il provvedimento di concessione dell'agevolazione, in conseguenza del quale l'importo è riportato nel cassetto fiscale del contribuente nella sezione agevolazioni.



**INFORMA** - Il credito d'imposta è pari al 60% delle spese sostenute. Il limite del *bonus* per ciascun beneficiario è fissato a 60.000 euro.

In base alle disponibilità finanziarie poste a copertura di tale agevolazione, tenuto conto delle richieste pervenute, la percentuale di agevolazione è risultata essere pari al 47,1617% delle spese sostenute.



Con le circolari n. 9/E del 13 aprile 2020 e n. 20/E del 10 luglio 2020 sono stati forniti i primi chiarimenti sul credito di imposta in parola.

La risoluzione n. 52/E del 14 settembre 2020 ha istituito il codice tributo "6917" denominato "CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE E ACQUISTO DISPOSITIVI DI PROTEZIONE – articolo 125 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34". Tale documento di prassi precisa che:

- ➔ nel modello di pagamento F24, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, il codice tributo è esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati";
- ➔ l'anno di riferimento è sempre quello di sostenimento delle spese, quindi il 2020.

## 2.1 Requisiti soggettivi e oggettivi

I soggetti beneficiari dell'agevolazione, secondo le indicazioni del **comma 1**, della norma di riferimento sono:

- ➔ le imprese;
- ➔ gli artisti ed i professionisti;
- ➔ gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti;
- ➔ le strutture ricettive extra alberghiere a carattere non imprenditoriale, purché in possesso del codice identificativo di cui all'articolo 13-quater, comma 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34.

Il **comma 2** precisa le spese agevolabili:

- ✓ la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- ✓ l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
- ✓ l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;
- ✓ l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera b), quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;
- ✓ l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

La prassi di riferimento ha fornito i necessari chiarimenti sull'ambito oggetto di applicazione della disposizione.

## 2.2 Caratteristiche del credito d'imposta

Il bonus non è imponibile ai fini delle imposte sui redditi e non concorre alla formazione del valore della produzione soggetto ad imposizione IRAP.

Il contributo, inoltre, non rileva ai fini del rapporto di cui all'articolo 61 del T.U.I.R. (pro-rata deducibilità degli interessi passivi) e di quello di cui all'articolo 109, comma 5, del T.U.I.R. (pro-rata di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi).

È utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sostenimento della spesa, quindi per i soggetti solari, nei dichiarativi 2021 di prossima presentazione, ovvero in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito di imposta in parola:

- ➔ non è soggetto al limite dell'ammontare annuo massimo (700.000 euro) delle compensazioni, di cui all'articolo 34 della L. 388/2000;
- ➔ non subisce il limite di 250.000 euro relativo ai crediti di imposta esposti nel quadro RU del modello dichiarativo (articolo 1, comma 53, L. 244/2007);
- ➔ può essere ceduto secondo la previsione dell'articolo 122 del D.L. 34/2020.

### COME INDICARE TALE CREDITO NELLA DICHIARAZIONE

Contribuente in <b>Contabilità ordinaria</b>	➔	Sarà necessario indicare il credito in parola sia nel <b>quadro RF sia nell'RU</b> . Infatti, <i>in primis</i> risulterà necessario effettuare una variazione in diminuzione nel <b>quadro RF</b> , indicando il credito nel <b>quadro RF al rigo RF55 "altre variazioni in diminuzione"</b> con il <b>codice 99</b> al fine di sterilizzare gli effetti ai fini fiscali della precedente imputazione a conto economico del medesimo.
Contribuente in <b>Contabilità semplificata</b> <b>Esercenti arti e professioni, Contribuenti Forfettari ed ex minimi</b>	➔	In assenza di specifiche indicazioni al riguardo, è <b>plausibile ritenere che il credito non debba trovare indicazione nel quadro RG, RE e LM</b> .



**NOTA BENE** – Per **entrambe le tipologie di contribuenti** invece il credito maturato nel corso del 2020 dovrà essere indicato nel **quadro RU** compilando nello specifico il rigo RU1.

La compilazione è a carico dei soggetti che hanno maturato il beneficio e **il quadro deve essere compilato anche in caso di cessione del credito.**

**LA COMPILAZIONE DOVRÀ AVVENIRE NEL MODO SEGUENTE:**

Nel rigo RU1, colonna 1	→	dovrà essere riportato il codice identificativo del credito d'imposta. Tale codice nel caso del <b>credito d'imposta locazioni</b> sarà <b>"H8"</b> .
Nel rigo RU5, colonna 3	→	va indicato l'ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.
Nel rigo RU6	→	<b>l'ammontare del credito utilizzato in compensazione</b> ai sensi del D. lgs. n. 241 del 1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, avendo cura di riportare gli utilizzi effettuati con <b>il codice tributo relativo al credito indicato nel rigo RU1 ovvero nel caso di specie il codice tributo "6920"</b> .
Nel rigo RU12, colonna 2,	→	l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione.
Il rigo RU7 colonne 4 e/o 5	→	dovrà invece essere compilato nel caso il credito maturato anziché essere utilizzato in compensazione in F24 sia stato utilizzato in dichiarazione in diminuzione delle imposte dovute. Lo stesso dovrà essere riportato anche in <b>RN 35</b> , in particolare <b>la somma degli importi riportati nelle colonne 4 e 5 deve coincidere con l'importo riportato nel rigo RN35.</b>



**NOTA BENE** – È doveroso puntualizzare che la **compilazione del quadro RU** risulta necessaria anche nel caso in cui il contribuente abbia optato per la **cessione del credito** maturato ai sensi dell'art. 122 del DL 34/2020. In caso di cessione del credito ai sensi dell'art. 122 del DL 34/2020, occorre compilare il **rigo RU9** colonna 1 e non la sezione VI-B del quadro RU.



**ESEMPI PRATICI**

Si ipotizzi un contribuente che abbia maturato un **credito di imposta del periodo pari a 5.000,00 €** e lo **abbia interamente utilizzato in compensazione** (codice tributo "6917") l'indicazione nel **Quadro RU** sarà la seguente:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			H9	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione —> solo soggetti periodo di imposta 20/21			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>2</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>B2</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>C2</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>3</sup> <input type="text" value="5.000,00"/>			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			
	RU7	Credito utilizzato ai fini			
		Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)
		<sup>1</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>2</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>3</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>4</sup> <input type="text" value="0,00"/>
				IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva
				<sup>5</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>6</sup> <input type="text" value="0,00"/>
	RU8	Credito d'imposta riversato			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			

Ipotizziamo alternativamente che il **credito di imposta del periodo 6.000,00 €** sia stato utilizzato in **compensazione per 2.000,00 €** e portato in diminuzione delle imposte per i residui **4.000,00 €**.

In questo caso l'indicazione in dichiarazione sarà la seguente:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			H9	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione —> solo soggetti periodo di imposta 20/21			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>2</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>B2</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>C2</sup> <input type="text" value="0,00"/> <sup>3</sup> <input type="text" value="6.000,00"/>			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			
	RU7	Credito utilizzato ai fini			
		Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)
		<sup>1</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>2</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>3</sup> <input type="text" value="0,00"/>	<sup>4</sup> <input type="text" value="2.000,00"/>
				IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva
				<sup>5</sup> <input type="text" value="2.000,00"/>	<sup>6</sup> <input type="text" value="0,00"/>
	RU8	Credito d'imposta riversato			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			



**\*\*\*NON DEVE ESSERE COMPILATO IL QUADRO RS (AIUTI DI STATO)\*\*\***



## 2.3 La compilazione del quadro RU del modello SC 2021

Preliminarmente va precisato che il credito di imposta di cui ci occupiamo non è un aiuto di Stato, pertanto **non deve essere riportato nell'apposita sezione dei modelli dichiarativi**. Dev'essere, invece, riportato nel quadro RU, sezione I, con il codice H9 (rigo RU1, casella 1).

Le istruzioni, per quanto rileva ai nostri fini, precisano le seguenti modalità di compilazione.

<b>RU2</b>	→	il riporto del credito residuante dal precedente periodo di imposta (ipotesi valida solo per le società di capitali con esercizio a cavallo di anno che avrebbero potuto inserirlo già in una dichiarazione).
<b>RU3</b>	→	l'ammontare del credito di imposta ricevuto (ad esempio quali soci di soggetti trasparenti, ovvero per effetto di un'operazione straordinaria); i dati del credito d'imposta ricevuto devono essere esposti nella sezione VI-A.
<b>RU5 colonna 3</b>	→	l'ammontare del credito d'imposta maturato nel periodo al quale si riferisce la dichiarazione.
<b>RU6</b>	→	l'ammontare del credito utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
<b>RU7</b>	→	l'importo degli utilizzi in compensazione non transitati per il modello F24.
<b>RU8</b>	→	l'ammontare del credito di cui al rigo RU6 versato con il modello di pagamento F24, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima. Nel rigo va indicato l'importo del credito d'imposta versato a seguito della rideterminazione dello stesso oppure a seguito di ravvedimento, al netto dei relativi interessi e sanzioni.
<b>RU9 colonna 1</b>	→	l'ammontare del credito d'imposta ceduto per effetto della possibilità concessa dall'articolo 122 del D.L. 34/2020. <b>In ipotesi di cessione, sia parziale che totale, il quadro RU dev'essere compilato dai beneficiari del credito d'imposta. I cessionari non compilano il quadro RU. Nel caso utilizzino il credito acquistato in diminuzione dell'IRES e delle eventuali addizionali, lo riportano del rigo RS450 colonna 2.</b>
<b>RU10</b>	→	l'ammontare del credito d'imposta trasferito da parte dei soggetti aderenti al consolidato e alla tassazione per trasparenza nonché da parte dei Trust.
<b>RU12 colonna 2</b>	→	l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione.



## Esempio

Ipotizziamo in capo ad una srl la situazione riportata nella tabella seguente:

spese agevolabili		40.000,00
bonus nominale	60%	24.000,00
bonus concesso	47,1617%	11.318,81
utilizzi 2020		10.000,00
residuo da riportare		1.318,81

Di seguito la compilazione del quadro RU:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Credito sanificazione e dpi	H	9	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>2</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>32</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>C2</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>02</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>3</sup> <input type="text" value="11.319,00"/>			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		10.000,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/> IVA (Periodici e acconti) <sup>2</sup> <input type="text" value="00"/> IVA (Saldo) <sup>3</sup> <input type="text" value="00"/> IRES (Acconti) <sup>4</sup> <input type="text" value="00"/> IRES (Saldo) <sup>5</sup> <input type="text" value="00"/> Imposta sostitutiva <sup>6</sup> <input type="text" value="00"/> IRAP <sup>7</sup> <input type="text" value="00"/>		
	RU8	Credito d'imposta riversato			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c. <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/> D.P.R. 43/ter. 6027/3 <sup>2</sup> <input type="text" value="00"/>		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/>	<sup>2</sup> <input type="text" value="1.319,00"/>	

Supponiamo che la società abbia ceduto interamente il credito:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Credito sanificazione e dpi	H	9	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>2</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>32</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>C2</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>02</sup> <input type="text" value="00"/> <sup>3</sup> <input type="text" value="11.319,00"/>			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/> IVA (Periodici e acconti) <sup>2</sup> <input type="text" value="00"/> IVA (Saldo) <sup>3</sup> <input type="text" value="00"/> IRES (Acconti) <sup>4</sup> <input type="text" value="00"/> IRES (Saldo) <sup>5</sup> <input type="text" value="00"/> Imposta sostitutiva <sup>6</sup> <input type="text" value="00"/> IRAP <sup>7</sup> <input type="text" value="00"/>		
	RU8	Credito d'imposta riversato			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c. <sup>1</sup> <input type="text" value="11.319,00"/> D.P.R. 43/ter. 6027/3 <sup>2</sup> <input type="text" value="00"/>		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni <sup>1</sup> <input type="text" value="00"/>	<sup>2</sup> <input type="text" value="00"/>	

La compilazione della srl cessionaria:

Crediti d'imposta COVID-19 ricevuti	Credito d'imposta locazioni (art. 28 DL 34/2020)	Credito d'imposta sanificazione (art. 125 DL 34/2020)
RS450	<sup>1</sup> <input type="text" value="00"/>	<sup>2</sup> <input type="text" value="11.319,00"/>

**L'importo del rigo RS450 colonna 2, come precisato dalle istruzioni, sarà riportato nel rigo RN8.**

## 2.4 La compilazione del quadro RU del modello SP 2021

La compilazione del quadro RU nel caso delle società di persone che utilizzano in proprio il credito di imposta è analoga a quanto esemplificato in precedenza per le società di capitali.

Una particolare modalità di compilazione è prevista nel caso in cui la società di persone attribuisca il credito di imposta ai soci, secondo il principio di trasparenza dell'articolo 5 del TUIR, in modo equivalente al trasferimento delle ritenute.

In tale ipotesi si rende necessaria la compilazione del rigo RU10 nel quale, secondo le indicazioni delle istruzioni, deve essere riportato l'ammontare del credito d'imposta assegnato ai propri soci o associati; l'anno di maturazione del credito d'imposta trasferito va esposto nella sezione VI-B (per ciascun anno di maturazione del credito trasferito deve essere compilato un rigo della sezione VI-B).



### Esempio

Ipotizziamo che la società di cui all'esempio precedente sia una snc e che assegni il credito d'imposta ai suoi due soci che partecipano al capitale sociale in misura pari al 50%, con conseguente assegnazione del *bonus* per 5.695,50 euro ciascuno, la compilazione del quadro RU è proposta di seguito:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (i crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Credito sanificazione e dpi		H	9
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>32</sup> ,00 <sup>33</sup> ,00)			1
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>3</sup> ,00 <sup>4</sup> ,00 <sup>5</sup> ,00	IIVA (Periodici e acconti)	IIVA (Saldo)
	RU8	Credito d'imposta riversato			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nella sezione VI-B)			1
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni <sup>1</sup>	<sup>2</sup>
Sezione VI-B		Codice credito		Anno di riferimento	
Crediti d'imposta trasferiti	RU506	H	9	2020	c f del socio <sup>5</sup> 5
	RU507	H	9	2020	c f del socio <sup>5</sup> 5
	RU508				
	RU509				
	RU510				

**Il credito in esame trasferito ai soci, secondo quanto riportato nelle istruzioni, non dev'essere indicato nella casella 4 del rigo RN4 del quadro RN, dedicato all'indicazione dei redditi della società da imputare ai soci.**

## 2.5 La compilazione del quadro RU del modello PF 2021

Il quadro RU del modello PF2021, in ipotesi di utilizzo in proprio del credito di imposta da parte dell'imprenditore, non presenta differenze rispetto a quanto riportato in riferimento alle società di capitali.

Riprendendo l'esempio della snc di cui al paragrafo precedente, di seguito proponiamo la compilazione del quadro RU di uno dei soci a cui è stato attribuito il *bonus*.

Si rende necessaria la compilazione della sezione VI-A del quadro RU, righe da RU501 a RU 505 (un rigo per ogni credito di imposta ricevuto), come segue:

SEZIONE VI		Codice credito	Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente	Importo ricevuto
Sezione VI-A Crediti d'imposta ricevuti	RU501	H 9	2020	c f d e l l a s n c	5.695,00
	RU502				,00
	RU503				,00
	RU504				,00
	RU505				,00

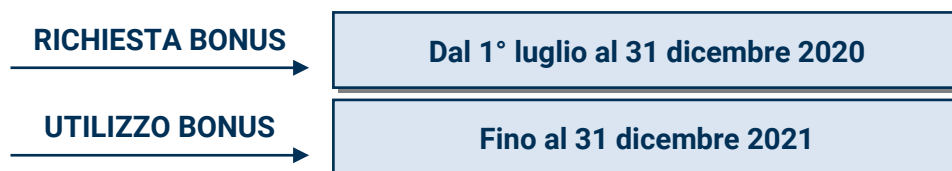
Il credito d'imposta, in quanto di provenienza dal quadro RU, va riportato nel rigo RN35:

<b>RN35</b> Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi	5.695,00
--	----------

Si precisa che, in ossequio a quanto riportato dalle istruzioni, il credito di imposta ricevuto dal socio di un soggetto trasparente, come tutti i crediti transitati per il quadro RU, non dev'essere riportato nel rigo RH5 colonna 10.

## 3. Bonus vacanze

Il Bonus Vacanze, introdotto dall'articolo 176 del DL n. 34 del 19 maggio 2020, rappresenta una misura di supporto ai nuclei familiari che possono beneficiare di un contributo fino a 500 euro da utilizzare per soggiorni in alberghi, campeggi, villaggi turistici, agriturismi e bed & breakfast in Italia.



Il contributo poteva essere richiesto da un componente del nucleo familiare in possesso di un'identità digitale SPID (Sistema Pubblico di Identità Digitale) o CIE 3.0 (Carta d'Identità Elettronica) e lo stesso è erogato esclusivamente in forma digitale.

### Fruizione

<b>80%</b>	→	sotto forma di sconto per il pagamento dei servizi prestati dal fornitore del servizio turistico
<b>20%</b>	→	come detrazione d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi.

L'introduzione della detrazione d'imposta relativa al Bonus vacanze si riflette, conseguentemente, anche nei modelli delle dichiarazioni dei redditi relativi al periodo d'imposta 2020 che, ora, prevedono nuovi codici per l'indicazione del beneficio spettante. Con riguardo al modello 730/2021, la novità interessa in quadro E.

### 3.1 Requisiti per l'accesso al contributo e utilizzo

Il Bonus Vacanze, richiedibile fino al 31 dicembre 2020 e utilizzabile fino al 31 dicembre 2021, a seguito della proroga prevista dal decreto "Milleproroghe" (D.L. n. 183/2020, convertito con la Legge n. 21 del 26 febbraio 2021), è riconosciuto in favore dei nuclei familiari con indicatore ISEE non superiore a 40.000 euro.

L'ammontare del contributo è modulato secondo la numerosità del nucleo familiare:

<b>500 euro</b>	→	Per i nuclei familiari composti da tre o più persone
<b>300 euro</b>	→	Per i nuclei familiari composti da due persone
<b>150 euro</b>	→	Per i nuclei familiari composti da una sola persona



**OSSERVA** - In caso di genitori separati con un figlio a carico fiscalmente di entrambi i genitori, la detrazione per il credito d'imposta vacanze potrà essere utilizzata in dichiarazione dei redditi solo dal genitore che ha, nel nucleo familiare ai fini ISEE, il soggetto minore a carico fiscalmente, che ha fruito del servizio ed a cui la fattura è intestata.

Per l'utilizzo del Bonus in esame è necessario ricordare che:

- deve essere speso in un'unica soluzione, presso un'unica struttura turistica ricettiva in Italia;
- deve essere utilizzato da un solo componente del nucleo familiare, anche diverso dalla persona che lo ha richiesto;
- è fruibile nella misura dell'80%, sotto forma di sconto immediato, per il pagamento dei servizi prestati dall'albergatore;



il restante 20% potrà essere scaricato come detrazione d'imposta, in sede di dichiarazione dei redditi, da parte del componente del nucleo familiare a cui viene intestato il documento di spesa del soggiorno (fattura, documento commerciale,



**OSSERVA** - Ai fini dell'utilizzo, al momento del pagamento del corrispettivo dovuto per il servizio turistico, la persona che intende fruire del bonus deve comunicare al fornitore il proprio codice fiscale e il codice univoco assegnato o, in alternativa al codice univoco, esibire il QR code, disponibile sull'app "IO" nella sezione "Pagamenti" o come immagine condivisa dal familiare che ha richiesto il bonus.

**Comunicazione codice  
univoco**



**Solo al momento del pagamento, per evitare che il  
bonus venga utilizzato per errore**



**ATTENZIONE!** - Una volta utilizzato, il bonus non potrà essere nuovamente richiesto.

### 3.2 Indicazione detrazione nel modello 730

Il soggetto che ha utilizzato il bonus presso l'operatore turistico e al quale è intestata la fattura o il documento commerciale o lo scontrino/ricevuta fiscale emesso dal fornitore, come già anticipato, può fruire della detrazione del 20 per cento, indicando tale importo nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 2020 (o 2021, a seconda dell'anno in cui il bonus viene utilizzato).



**ATTENZIONE!** - L'eventuale parte della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda **non** può essere riportata a credito per gli anni d'imposta successivi, né richiesta a rimborso.

Come chiarito nella guida "Bonus Vacanze" dell'Agenzia delle Entrate, ai fini della detrazione occorre fare riferimento alla data del pagamento. Pertanto, relativamente ai soggiorni pagati entro il 31 dicembre 2020, la detrazione va indicata nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2021 per l'anno di imposta 2020, mentre, nel caso di soggiorni pagati dal 1° gennaio 2021, la detrazione verrà indicata nella dichiarazione dei redditi che verrà presentata nel 2022 per l'anno di imposta 2021.

I contribuenti che hanno utilizzato il bonus vacanze entro il 31 dicembre 2020, devono, quindi, indicare nella dichiarazione relativa al medesimo periodo d'imposta la detrazione del 20 per cento.



**ATTENZIONE!** – Come chiarito dall’Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 18/E2020, il diritto alla detrazione del 20 per cento del credito spettante da far valere in dichiarazione non viene meno se il fornitore del servizio non accorda lo sconto in fattura, a condizione che la fattura, documento commerciale, scontrino/ricevuta fiscale emessa dal fornitore stesso sia intestata al soggetto che intende fruire della detrazione.

### Compilazione del modello 730

Nell’ipotesi in cui il soggetto utilizzatore presenti il modello 730/2021, è tenuto a compilare la sezione VI - Dati per fruire di altre detrazioni d’imposta e, precisamente, il Rigo E83 - Altre detrazioni, indicando:

in colonna 1	→	il codice “3”
in colonna 2	→	il 20% della spesa sostenuta nei limiti del credito d’imposta Vacanze riconosciuto al proprio nucleo familiare (andrà indicato il 20% dell’importo riconosciuto o, se la vacanza è costata meno, il 20% dell’importo pagato).



**ATTENZIONE!** - L’ammontare da indicare in colonna 2 non può essere superiore a 100 euro (20 per cento dell’importo massimo erogabile, ossia 500,00 euro).

SEZIONE VI - ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA			
E81	DETRAZIONE PER SPESE DI MANTENIMENTO DEI CANI GUIDA	(Barra la casella)	
E83	ALTRE DETRAZIONI	CODICE	
		1	2
			,00



**OSSERVA** - L’importo massimo della detrazione spettante è indicato nell’applicazione “IO”, che è stata utilizzata per effettuare la richiesta del credito. Le informazioni relative all’ammontare della detrazione effettivamente spettante (e dello sconto fruito) sono, altresì, disponibili nel “Cassetto fiscale” dell’utilizzatore del credito d’imposta Vacanze, che può anche essere diverso dal soggetto che ha effettuato la richiesta.



#### Esempio 1

Un nucleo familiare composto da due persone ha beneficiato di un contributo di 300 euro ed è utilizzato nel 2020 su una vacanza il cui prezzo è di 700 euro.

Nel momento in cui è stata emessa la relativa fattura, l’utilizzatore del bonus ha ottenuto 240 euro di sconto immediato (pari all’80% del bonus di 300 euro) sul corrispettivo dovuto, pagando la vacanza 460 euro. Nel modello 730/2021, relativo all’anno d’imposta 2020, potrà inoltre riportare 60 euro (il restante 20% di 300 euro) in detrazione dall’imposta dovuta.



Pertanto, al rigo E83, l'utilizzatore, nonché intestatario della fattura, indica i seguenti dati:

SEZIONE VI - ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA			
E81	DETRAZIONE PER SPESE DI MANTENIMENTO DEI CANI GUIDA	(Barrare la casella)	
E83	ALTRE DETRAZIONI	CODICE	
		1	2
		3	60
			,00



### Esempio 2

Un nucleo familiare composto da quattro persone ha beneficiato di un contributo di 500 euro ed è utilizzato nel 2020 su una vacanza il cui prezzo è di 440 euro.

In tal caso, il bonus spettante è superiore al prezzo della vacanza. Pertanto, lo sconto va calcolato sul corrispettivo dovuto: nel caso in esame sarà pari a 352 euro (80% di 440 euro). Analogamente, anche la detrazione dovrà essere calcolata sul corrispettivo, e sarà pari a 88 euro (20% di 440 euro).



**OSSERVA** - Potrebbe accadere che il fornitore del servizio turistico abbia comunicato all'Agenzia delle Entrate un importo diverso da quello effettivamente sostenuto. In tale ipotesi, il contribuente indicherà in colonna 2 l'importo della detrazione **effettivamente spettante** (il 20% dell'importo massimo riconosciuto o, se inferiore, del corrispettivo effettivamente pagato).

### 3.3 Indebita fruizione del bonus

Nella fattispecie in cui, l'utilizzatore del bonus abbia indebitamente fruito del contributo a causa di una non corretta compilazione della Dichiarazione ISEE (DSU), potrà restituire l'80 per cento del bonus, senza sanzioni e interessi, compilando gli appositi campi della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2020.

Pertanto, in sede di compilazione del modello 730/2021, occorre compilare il rigo E83 (Altre detrazioni), indicando con il codice "4" l'importo del credito non spettante, totalmente o parzialmente. Di conseguenza, il medesimo rigo non va compilato con il codice "3", non avendo diritto all'ulteriore detrazione del 20%.



### Esempio

Si riprende il caso esposto nell'"Esempio 1", in cui un nucleo familiare composto da due persone ha beneficiato di un contributo di 300 euro ed è utilizzato nel 2020 su una vacanza il cui prezzo è di 700 euro.

A causa di un errore di compilazione della DSU, l'indicatore ISEE supera i 40.000 euro, quindi, il contribuente, ha usufruito di un bonus non spettante. La restituzione dello

stesso avviene con la compilazione del rigo E83 del modello 730 esponendo i seguenti dati:

SEZIONE VI - ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA			
E81	DETRAZIONE PER SPESE DI MANTENIMENTO DEI CANI GUIDA	(Barrare la casella)	
E83	ALTRE DETRAZIONI	CODICE	
		1	2
		4	24

### 3.4 Indicazione detrazione nel modello Redditi/2021 PF

Come già detto in precedenza, i contribuenti che hanno utilizzato il bonus vacanze entro il 31 dicembre 2020 devono indicare nella dichiarazione relativa al medesimo periodo d'imposta la detrazione del 20 per cento.

In caso di presentazione del modello Redditi nel rigo RP83 Altre detrazioni con il codice 3 andrà indicato il 20% della spesa sostenuta nei limiti del credito d'imposta Vacanze riconosciuto al proprio nucleo familiare: andrà quindi indicato il 20% dell'importo riconosciuto o, se la vacanza è costata meno, il 20% dell'importo pagato.

Se il credito sarà utilizzato entro il 30 giugno 2021, il rigo non può essere compilato.



**OSSERVA** - Potrebbe accadere che il fornitore del servizio turistico abbia comunicato all'Agenzia delle Entrate un importo diverso da quello effettivamente sostenuto. In tale ipotesi, il contribuente indicherà in colonna 2 l'importo della detrazione **effettivamente spettante** (il 20% dell'importo massimo riconosciuto o, se inferiore, del corrispettivo effettivamente pagato).

L'ammontare da indicare in colonna 2 non può essere superiore a 100.

Invece, in caso di indebita fruizione del bonus vacanze con il codice 4 andrà indicato l'importo del credito d'imposta Vacanze non spettante, totalmente o parzialmente, e che è stato fruito, sotto forma di sconto per il pagamento del soggiorno. Riportare l'importo del bonus vacanze da recuperare in colonna 3, nel rigo RN41.

#### 4. Tax credit locazioni e affitto d'azienda

Nel quadro RU del Modello Redditi 2021 vanno gestiti i crediti d'imposta maturati nel 2020 riferiti alle seguenti disposizioni agevolative che hanno previsto con diverse sfaccettature il cd. bonus locazioni e affitti d'azienda:

- D.L. 34/2020 (decreto Rilancio) - art. 28
- D.L. 104/2020 (decreto Agosto) - art. 77, c.1, lett. b) e
- D.L. 137/2020 (decreto Ristori 1) - art. 8
- D.L. 149/2020 (decreto Ristori bis) - art. 4
- L. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021) - art. 1, c. 602

Tanto premesso, tutti i crediti d'imposta che consentono l'ottenimento del bonus commisurato ai canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e ai canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo, nati per contrastare la crisi da COVID-19 sopra elencati, sono accomunati dall'unico **codice "H8"**.

Per la compensazione del credito tramite modello F24 va utilizzato l'unico **codice tributo "6920"**.

L'articolo 28 del DL Rilancio n.34/2020 ha introdotto a favore dei **soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del Decreto** (il 2019 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), il **riconoscimento** di un:

- **CREDITO D'IMPOSTA NELLA MISURA DEL 60%** dell'ammontare mensile del *canone di locazione*, di *leasing* o di *concessione di immobili ad uso non abitativo* destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.
- **CREDITO D'IMPOSTA NELLA MISURA DEL 30%** nel caso di *contratti di servizi a prestazioni complesse* o di *affitto di azienda*.
- **UN CREDITO D'IMPOSTA RELATIVO ALL'AFFITTO D'AZIENDA PER LE STRUTTURE TURISTICO-RICETTIVE NELLA MISURA DEL 50%.**

Lo stesso **articolo 28** fissa normativamente **l'irrelevanza ai fini fiscali del menzionato credito d'imposta**. Ciò non di meno il medesimo **dovrà correttamente essere indicato nella dichiarazione dei redditi**.

La modalità di indicazione del credito d'imposta non è però univoca ma è diversa a seconda del **regime contabile e della natura del soggetto beneficiario**.

#### COME INDICARE TALE CREDITO NELLA DICHIARAZIONE

Contribuente in Contabilità ordinaria	→	Sarà necessario indicare il credito <b><u>sia nel quadro RF, sia nell'RU ed infine nell'RS.</u></b> Infatti, <i>in primis</i> , risulterà necessario effettuare una <b>variazione in diminuzione nel quadro RF</b> , indicando il credito nel <b>quadro RF al rigo RF55 "altre variazioni in diminuzione"</b> con il <b>codice 99</b> al fine di sterilizzare gli effetti ai fini fiscali della precedente imputazione a conto economico del medesimo.
Contribuente in Contabilità semplificata Esercenti arti e professioni, Contribuenti Forfettari ed ex minimi	→	In assenza di specifiche indicazioni al riguardo, è <b>plausibile ritenere che il credito non debba trovare indicazione nel quadro RG, RE e LM..</b>



**NOTA BENE** – Per tutte le tipologie di contribuenti invece **il credito maturato nel corso del 2020 dovrà essere indicato nel quadro RU compilando nello specifico il rigo RU1.**

La compilazione è a carico del solo beneficiario (locatario e conduttore) e il quadro **deve essere compilato anche in caso di cessione del credito.**

#### 4.1 Bonus locazioni e affitto d'azienda – inquadramento generale

Merita di essere sottolineato che, tuttavia, non deve essere indicato nel quadro RU con il codice H8 il bonus affitti "botteghe e negozi" previsto all'articolo 65 del decreto legge n. 18/2020 il quale, si ricorda, ha istituito il credito d'imposta sugli affitti di botteghe e negozi limitatamente al mese di marzo 2020 ed esclusivamente per i codici ATECO riferiti ad attività economiche di vendita di beni e servizi al pubblico considerate non essenziali e, in quanto tali, interessate alla sospensione dell'attività.

Quest'ultimo, infatti, va indicato nel quadro RU con il **codice I1**.

Resta il fatto che le istruzioni al quadro RU concernenti il codice H8, oggetto del presente commento, ricordano che il credito d'imposta "botteghe e negozi" da indicarsi, si ripete, con il codice I1, non è cumulabile, in relazione alle medesime spese sostenute, con il bonus previsto dall'articolo 28 del decreto legge n. 34/2020 il quale, seppure in base a diversi presupposti, poteva riferirsi anch'esso al mese di marzo 2020.



**OSSERVA** - Per questioni di pronto inquadramento metodologico va detto che tutte le estensioni del bonus affitti disposte dal legislatore successivamente all'articolo 28 del decreto legge n. 34/2020 prendono comunque a riferimento quest'ultimo articolo la cui struttura è sempre stata confermata.

#### 4.2 Caratteristiche del bonus locazioni e affitto d'azienda

I suddetti crediti d'imposta (codice H8 – vedi elenco sopra), ricorrendone i presupposti, sono riconosciuti:

- ➔ alle imprese (individuali e societarie)
- ➔ ai lavoratori autonomi
- ➔ agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti

Ed infatti, l'obbligo di compilazione del quadro RU è presente nei seguenti modello Redditi:

- SC;
- ENC;
- PF fascicolo 3.



**ATTENZIONE!** - Nel modello SP riferito alle società di persone il quadro RU va compilato sempre con riferimento al credito di cui al codice H8, ma potranno essere poi i soci nella propria dichiarazione dei redditi a scomputare dall'Irpef, ognuno per la quota di propria pertinenza, il relativo bonus.

Tutti i crediti, indistintamente, sono (o sono stati) fruibili in forma automatica, vale a dire, il loro utilizzo non è stato subordinato alla presentazione di alcuna istanza di ammissione al beneficio.

Il credito d'imposta locazioni e affitti d'azienda:

- è utilizzabile in diminuzione delle imposte sui redditi (Ires e Irpef) ma anche in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Nelle società di persone, come già detto, questa prerogativa è di spettanza dei soci.
- può essere ceduto ai sensi dell'art. 122 del D.L. n. 34 del 2020.

Al credito d'imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti:

**dall'articolo 1, comma  
53, della legge n. 244  
del 2007**

si ricorda che questa norma prevede che i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi possono essere utilizzati nel limite annuale di 250.000 euro. L'ammontare eccedente è riportato in avanti anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza;

**dall'articolo 34 della  
legge n. 388 del 2000**

la disposizione prevede che a decorrere dal 1° gennaio 2001 il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato in 700.000 euro per ciascun anno solare (elevato a 1.000.000 di euro per l'anno 2020).



**NOTA BENE** - La Fondazione Nazionale dei commercialisti, nel documento di Ricerca del 26 gennaio 2021 rubricato *"Il credito d'imposta locazioni e i comuni in stato di emergenza"* nell'auspicare un intervento interpretativo ufficiale, ritiene che pur in assenza di una esplicita esclusione normativa sul punto, non si applichi la disposizione di cui all'articolo 31 del decreto-legge n. 78 del 2010, la quale stabilisce che a decorrere dal 1° gennaio 2011, la compensazione dei crediti di cui all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a millecinquecento euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento. La Fondazione, peraltro, ricorda che già la circolare dell'agenzia delle entrate n. 13 dell'11/3/2011 ebbe a puntualizzare che *"sono esclusi i contributi e le agevolazioni erogati a qualsiasi titolo sotto forma di crediti d'imposta, anche se vengono indicati nella sezione erario del modello F24."*

#### 4.3 Il bonus locazioni e affitti d'azienda nelle società di persone

Come prima detto, le società di persone devono compilare il quadro RU per il bonus locazioni e affitti d'azienda in quanto soggetti titolari in prima battuta del bonus anche se l'utilizzo a scomputo dell'Irpef avviene a cura dei soci.

Le istruzioni al modello Redditi SP, prevedono che i crediti d'imposta (affermazione generica e non riferibile al bonus affitti) deve essere indicato dalla società di persone (solo) nella colonna 4 dei righe RN1 o RN2 allo scopo di riconoscerlo ai soci. Ma le istruzioni escludono l'indicazione nel suddetto rigo dei crediti d'imposta indicati nel quadro RU.

Redditi	REDDITO O PERDITA	RITENUTE D'ACCONTO	IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO	CREDITI D'IMPOSTA	PERDITE
RN1 Impresa in contabilità ordinaria	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5
RN2 Impresa in contabilità semplificata	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5
RN3 Lavoro autonomo	1 ,00	2 ,00	3 ,00		

Le istruzioni Modello SP precisano, infatti, che nella citata colonna 4 vanno indicati *“i crediti di imposta spettanti, diversi da quelli indicati nei riquadri successivi (N.d.A., art bonus, sport bonus e bonifica ambientale) e da quelli indicati nel quadro RU”*.

In altre parole, la società di persone non può utilizzare il credito d'imposta in esame ai fini Irap direttamente in dichiarazione e questo è pacifico posto che l'articolo 25 del D.L. n. 34/2020 stabilisce che il credito d'imposta è utilizzabile nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa, ma può comunque utilizzare il credito in compensazione in F24 per versare l'Irap oppure l'Iva, ovvero le ritenute o contributi.

Or dunque i soci ai quali la società ha comunicato la quota di credito d'imposta di competenza non debbono indicare nel quadro RH, rigo RH5, colonna 10 il relativo importo, poiché le istruzioni allo specifico campo prevedono che non devono essere indicati i crediti d'imposta che vanno riportati nel quadro RU.

Da qui l'indizio in base al quale il socio debba compilare il quadro RU e in particolare la Sezione VI – A come soggetto ricevente il credito d'imposta per la quota di propria spettanza.

SEZIONE VI					
Sezione VI-A					
Crediti d'imposta ricevuti					
RUS01	Codice credito 1	Natura cessione 2	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cedente 4	Importo ricevuto 5
RUS02					,00
RUS03					,00
RUS04					,00
RUS05					,00



#### 4.4 Indicazione nel Modello Redditi PF

Nel caso in cui il beneficiario sia un contribuente in **contabilità ordinaria** in particolare sarà necessario indicare il credito in parola sia nel quadro RF, sia nell'RU ed infine nell'RS.

Infatti, in primis risulterà necessario effettuare una variazione in diminuzione nel quadro RF, indicando il credito nel quadro RF al rigo RF55 "altre variazioni in diminuzione" con il codice 99 al fine di sterilizzare gli effetti ai fini fiscali della precedente imputazione a conto economico del medesimo.

A parere di chi scrive, per i contribuenti in **contabilità semplificata**, invece, in assenza di specifiche indicazioni al riguardo, è plausibile ritenere che il credito non debba trovare indicazione nel quadro RG, RE, LM.

Per **entrambe le tipologie di contribuenti** invece il credito maturato nel corso del 2020 dovrà essere indicato nel quadro RU compilando nello specifico il rigo RU1.

La compilazione è a carico del solo beneficiario (locatario e conduttore) e il quadro deve essere compilato anche in caso di cessione del credito. La compilazione dovrà avvenire nel modo seguente:

Nel rigo RU1, colonna 1	→	dovrà essere riportato il codice identificativo del credito d'imposta. Tale codice nel caso del credito d'imposta locazioni sarà "H8".
Nel rigo RU5, colonna 3	→	va indicato l'ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, nel rigo RU6, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, avendo cura di riportare gli utilizzi effettuati con il codice tributo relativo al credito indicato nel rigo RU1 ovvero nel caso di specie il codice tributo "6920".
Nel rigo RU12, colonna 2,	→	l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione.
Il rigo RU7 colonne 4 e/o 5	→	dovrà invece essere compilato nel caso il credito maturato anziché essere utilizzato in compensazione in F24 sia stato utilizzato in dichiarazione in diminuzione delle imposte dovute. Lo stesso dovrà essere riportato anche in RN35, in particolare la somma degli importi riportati nelle colonne 4 e 5 deve coincidere con l'importo riportato nel rigo RN35.



**NOTA BENE** –La compilazione del **quadro RU** risulta necessaria anche nel caso in cui il contribuente abbia optato per la **cessione del credito** maturato ai sensi dell'art. 122 del DL 34/2020.

In caso di cessione del credito ai sensi dell'art. 122 del DL 34/2020, occorre compilare **il rigo RU9 colonna 1 e non la sezione VI-B del quadro RU**.

Il credito inoltre dovrà essere indicato in dichiarazione in qualità di **aiuto di stato** nel **Quadro RS**.

Il **tax credit locazioni** è riconosciuto 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, pertanto, va compilato il prospetto **"Aiuti di Stato"** presente nel **quadro RS** e in particolare il **rigo RS401** indicando nel medesimo alla **colonna 1** il **codice aiuto "60"**.

Devono inoltre essere compilate la colonna 12 relativa alla forma giuridica dell'impresa, la colonna 13 riguardante la dimensione dell'impresa, la colonna 14 relativa al codice Ateco, la colonna 15 riguardante il settore, nella colonna 17 e 29 l'importo dell'aiuto spettante e nella colonna 26 dovrà riportarsi il codice "20".



### Esempio 1

Si ipotizzi un contribuente che abbia maturato un Credito di imposta del periodo pari a 5.000,00 € e lo abbia interamente utilizzato in compensazione (codice tributo "6920") l'indicazione nel quadro RU sarà la seguente:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta		RU1		H 8	
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)		RU2		Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione —> solo soggetti periodo di imposta 20/21	
		RU3		Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)	
		RU5		Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1 0,00 2 0,00 32 0,00 C2 0,00 3 5.000,00)	
		RU6		Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24	
		RU7		Credito utilizzato ai fini (Ritenute 1 0,00 2 0,00 3 IVA (Periodici e acconti) 0,00 4 IVA (Soldo) 0,00 5 IRPEF (Acconti) 0,00 6 IRPEF (Soldo) 0,00 Imposta sostitutiva 0,00)	
		RU8		Credito d'imposta riversato	
		RU9		Credito d'imposta caduto (da riportare nella sezione VI-B)	
		RU11		Credito d'imposta richiesto a rimborso	
		RU12		Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) Vedere istruzioni 1 2 0,00	

Lo stesso dovrà poi essere riportato anche nel quadro RS.

#### Aiuti di Stato

BASE GIURIDICA												
Codice aiuto	Codice Regione	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Numero	Comma	Lettera		
1 60	2 1	3	4	5	6	7	8	9	10	11		
Forma Giuridica	Dimensione Impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante							
12 DI	13 1	14 561011	15 1	16	17 5.000,00							
DATI DEL PROGETTO												
RS401			Data inizio		Data fine		Codice Regione	Codice Comune	CAP			
			18 giorno mese anno	19 giorno mese anno			20	21	22			
			Tipologia (via, piazza, ecc.)		Indirizzo		Numero civico					
			23		24		25					
			Tipologia costi		Costi agevolabili		Intensità di aiuto		Importo aiuto spettante			
			26		27 0,00		28		29 5.000,00			



### Esempio 2

Ipotizziamo alternativamente che il credito d'imposta del periodo (5.000€) sia stato utilizzato in compensazione per 3.000 € e portato in diminuzione delle imposte per i residui 2.000€. In questo caso l'indicazione sarà la seguente:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito			
Crediti d'imposta  (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			'H 8			
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione —> solo soggetti periodo di imposta 20/21					
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)					
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup>	<sup>2</sup>	<sup>82</sup>	<sup>C2</sup>		
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24					
	RU7	Ritenute utilizzate ai fini	IVA (Periodici e acconti) <sup>2</sup>	IVA (Saldo) <sup>3</sup>	IRPEF (Acconti) <sup>4</sup>	IRPEF (Saldo) <sup>5</sup>	Imposta sostitutiva <sup>6</sup>
	RU8	Credito d'imposta riversato					
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)					
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso					
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)					
		Vedere istruzioni <sup>1</sup>				<sup>2</sup>	

La compilazione del quadro RS rimane invariata rispetto a quanto indicato nell'esempio precedente.

## 4.5 Il prospetto aiuto di Stato

Il credito d'imposta locazioni e affitto d'azienda è riconosciuto 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".

Pertanto, il credito d'imposta maturato (H8) indicato nel rigo RU5 (vedi oltre) va riportato anche nel prospetto "Aiuti di Stato" presente nel quadro RS, rigo RS401 (presente in tutti i modelli di dichiarazione e per quel che qui interessa SC, ENC e PF).

Aiuti di Stato		BASE GIURIDICA									
Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma	Estensione	Lettera		
1	3	4	5	6	7	8	9	10	11		
11-A											
Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante					
11-A	12	13	14	15	16	17 0,00					
DATI DEL PROGETTO											
Data inizio		Data fine		Codice Regione		Codice Comune		CAP			
18 giorno mese anno		19 giorno mese anno		20		21		22			
Tipologia (via, piazza, ecc.)		Indirizzo						Numero civico			
23		24						25			
Tipologia costi		Costi agevolabili		Intensità di aiuto		Importo aiuto spettante					
26		27		28		29		0,00			
IMPRESA UNICA											
Codice fiscale 1					Codice fiscale 2						
Codice fiscale 3					Codice fiscale 4						
Codice fiscale 5					Codice fiscale 6						

Il codice da indicare è il **60**.


TABELLA CODICI AIUTI DI STATO		
Codice aiuto	Descrizione	Norma
60	Credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda	Art. 28 D.L. n. 34/2020



**NOTA BENE** - Per completezza va aggiunto che il (diverso) credito d'imposta botteghe e negozi di cui al D.L. n. 18/2020 spettante solo a specifici codici Ateco, non costituisce aiuto di stato e, conseguentemente, non deve essere indicato nel relativo prospetto.

#### 4.6 Quadro RU Sezione I - Compilazione rigo per rigo

Nella sezione I, come chiariscono le istruzioni, con riferimento al credito d'imposta in esame, possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU7, colonne 4 e 5, RU8, RU9, colonna 1, RU10 e RU12.



**SOCIETÀ DI CAPITALI  
2021**  
agenzia  
Entrate

PERIODO D'IMPOSTA 2020

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Mod. N.

**SEZIONE I**

**Crediti d'imposta**  
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

<b>RU1</b>	Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito	1					
<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12)				,00			
<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
	1	2	3	4	5	6	7	8
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato							,00
<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c.	1					,00
<b>RU10</b>	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)							,00
<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso							,00
<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni	1					,00



**OSSERVA** - In particolare, il rigo RU2 (residuo da precedenti dichiarazioni) può essere compilato solo dai soggetti con periodo d'imposta 2020/2021.

Il **rigo RU5, colonna 3**, è dedicato ad indicare il credito maturato con riferimento ai mesi agevolati ricadenti nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione.

A seguire vengono esposti gli utilizzi effettuati (con modello F24 nel rigo RU5, oppure a diretto scomputo di versamenti di varia natura nel rigo RU7).

Nel rigo RU8 dovrà essere indicato l'eventuale credito riversato (poiché ci si è accorti di aver effettuato un utilizzo non spettante), e in rigo RU9 l'eventuale credito ceduto a terzi ex art. 122 del D.L. n 34 del 2020, tramite la procedura telematica dedicata.

Passiamo dalla teoria alla pratica, con l'ausilio di un semplice esempio.



### Esempio

Si ipotizzi un credito d'imposta ex art. 28 D.L. 34/2020 pari a 3.000 euro, già interamente utilizzato in compensazione con modello F24 nell'anno 2020. La compilazione del quadro RU deve essere così effettuata:

- RU1: CODICE CREDITO H8
- RU5 campo 3: euro 3.000
- RU6: euro 3.000

Non residuando nulla, la compilazione del quadro deve considerarsi conclusa, ma è necessario ricordare che si tratta di un aiuto di Stato, e quindi occorre compilare anche il quadro RS.

Per l'indicazione del credito d'imposta locazioni nel **quadro RS** è previsto un codice dedicato, **codice**

**60.**

L'indicazione è semplice, poiché sono richieste solo alcune delle informazioni che potenzialmente possono trovare accoglimento nel quadro RS.

Tornando all'esempio di cui sopra, la compilazione del rigo RS401 dovrà essere effettuata come segue:

- Campo 1 Codice Aiuto: 060;
- Campo 12: forma giuridica, selezionata in base alle apposite codifiche previste per il quadro RS;
- Campo 13: dimensione impresa - micro, piccola, media, grande, altro, in base ai criteri UE, ovvero:
  - Codice 1 (microimpresa): aziende con numero di dipendenti inferiore alle 10 unità e fatturato o un bilancio annuo uguale o inferiore ai 2 milioni di euro;
  - Codice 2 (piccola impresa): aziende con meno di 50 occupati e un fatturato o bilancio annuo non superiore ai 10 milioni di euro;
  - Codice 3 (media impresa): aziende con un massimo di 250 unità lavorative e fatturato inferiore o uguale ai 50 milioni di euro o un totale di bilancio annuo non superiore ai 43 milioni di euro;
  - Codice 4 (grande impresa): aziende con più di 250 unità lavorative e fatturato superiore a 50 milioni di euro o totale di bilancio annuo uguale o superiore a 43 milioni di euro;

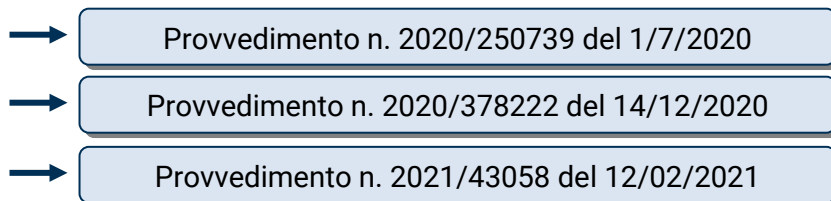
- Campo 14 codice attività Ateco: il codice ATECO dell'attività esercitata;
- Campo 15 settore: codice 1 – ovvero aiuto generale;
- Campo 17 e campo 29 – **importo: l'importo del credito d'imposta maturato**, indipendentemente dal fatto che sia stato utilizzato in tutto o in parte, o ceduto a terzi (ovvero ciò che è stato indicato al rigo RU5);
- Campo 26 tipologia costi: codice 20.

Inserite queste informazioni la compilazione del quadro è completa, non è necessario inserire alcun ulteriore riferimento. Peraltro, se la forma giuridica e la dimensione d'impresa sono già state indicate in relazione ad altro aiuto di Stato (ad esempio un contributo a fondo perduto), i campi 12 e 13 non saranno da compilare nuovamente.

#### 4.7 La cessione del credito

Sembra utile ricordare che l'articolo 122 del decreto-legge n. 34 del 2020 (articolo quadro relativo alla cessione dei crediti da COVID-19) prevede che, fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Si fa presente, al riguardo, che sono state strutturate nel tempo tre procedure telematiche per la cessione del credito. La sostituzione di volta in volta della procedura telematica è stata resa necessaria per aggiornare il modello di cessione e il relativo software tenuto conto delle incalzanti modifiche normative che hanno esteso il bonus inizialmente previsto per il mese di marzo 2020, ricorrendone i presupposti soggettivi e oggettivi, a tutti i mesi successivi (compreso i mesi da gennaio ad aprile 2021, ricorrendone i presupposti).



**NOTA BENE** - Dal 15 febbraio 2021 è *on line* la terza versione in grado di gestire anche la cessione dei crediti da bonus affitti maturati fino ad aprile 2021, disposta dall'articolo 1, comma 602 delle Legge n. 178/2020 (Legge di bilancio 2021).

Tornando al quadro RU, le istruzioni fanno presente che il quadro medesimo deve essere compilato solo dai soggetti che maturano il diritto al beneficio (locatario), e ciò anche nel caso di cessione, totale o parziale, del credito medesimo a terzi (al proprietario o ad altro soggetto locatore).

I cessionari, invece, non devono compilare il quadro RU. Questi ultimi sono tenuti a riportare il credito d'imposta nel modello Redditi solamente se utilizzano il credito ceduto nello stesso periodo d'imposta in diminuzione delle imposte sui redditi e/o relative addizionali, in tal caso, indicano l'importo del credito nel quadro CR, riquadro CR31.

Mentre il cessionario società di capitali indicherà l'importo utilizzato a scomputo dell'imposta dovuta nel quadro RS, rigo RS450.

È bene sottolineare che la segnalazione non riguarda il bonus locazioni Botteghe e Negozi di marzo 2020 di cui al D.L. n.18/2020.

Crediti d'imposta COVID-19 ricevuti	RS450	Credito d'imposta locazioni (art. 28 DL 34/2020)	Credito d'imposta sanificazione (art. 125 DL 34/2020)
		1	2
		,00	,00

Il credito (l'esempio riguarda sempre il cessionario Ires) una volta accettato mediante l'apposita piattaforma telematica Cessione/Accettazione potrà poi essere scomputato dall'Imposta sul reddito.

Al riguardo, le istruzioni al modello si presentano quanto meno lacunose: è da ritenersi che il credito d'imposta in argomento debba essere indicato nel rigo nel rigo RN14 colonna residuale 7 (che nelle istruzioni non è fatta oggetto di alcun commento).



## REDDITI QUADRO RN Determinazione dell'IRES

PERIODO D'IMPOSTA 2020

CODICE FISCALE

\_\_\_\_\_





## 5. Credito d'imposta botteghe e negozi

Come già accennato nel capitolo precedente, l'articolo 65 del DL Cura Italia n.18/2020 Ha previsto la possibilità di fruire di un:

- **CREDITO DI IMPOSTA PARI AL 60% del canone di locazione riferito al mese di marzo 2020 pagato relativamente agli immobili rientranti nella categoria catastale C/1.**

Il credito d'imposta è riconosciuto ai soggetti esercenti attività d'impresa ed è fruibile in forma automatica, ossia **il suo utilizzo non è subordinato alla presentazione di un'apposita istanza di ammissione**, il beneficio ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.



**NOTA BENE – Il credito d'imposta può essere ceduto** ai sensi dell'art. 122 del D.L. n. 34 del 2020.

**Al credito d'imposta non si applicano i limiti** di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

**Per la compensazione del credito tramite modello F24 va utilizzato il codice tributo "6914".**

### COME INDICARE TALE CREDITO NELLA DICHIARAZIONE

Contribuente in Contabilità ordinaria	→	Sarà necessario indicare il credito <b>il credito sia nel quadro RF sia nell'RU</b> . Infatti, <i>in primis</i> risulterà necessario effettuare una variazione in diminuzione nel <b>quadro RF</b> , indicando il credito nel quadro <b>RF al rigo RF55 "altre variazioni in diminuzione"</b> con il <b>codice 99</b> al fine di sterilizzare gli effetti ai fini fiscali della precedente imputazione a conto economico del medesimo.
Contribuente in Contabilità semplificata Esercenti arti e professioni, Contribuenti Forfettari ed ex minimi	→	In assenza di specifiche indicazioni al riguardo, è <b>plausibile ritenere che il credito non debba trovare indicazione nel quadro RG, RE e LM</b> .



**NOTA BENE – Per entrambe le tipologie di contribuenti** invece il credito maturato nel corso del 2020 dovrà essere indicato nel **quadro RU**.

La sezione deve essere compilata solo dai soggetti che hanno maturato il diritto al beneficio, anche in caso di cessione, totale o parziale, del credito medesimo.

I cessionari, invece, non devono compilare il quadro RU.

Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i **rigi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, colonna 1, RU10 e RU12.**

#### **LA COMPILAZIONE DOVRÀ AVVENIRE NEL MODO SEGUENTE:**

Nel rigo <b>RU1</b> , colonna <b>1</b>	→	dovrà essere riportato il codice identificativo del credito d'imposta. Tale codice nel caso del <b>credito d'imposta botteghe e negozi</b> sarà <b>"11"</b> .
Nel rigo <b>RU5</b> , colonna <b>3</b>	→	va indicato l' <b>ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta</b> cui si riferisce la dichiarazione.
Nel rigo <b>RU6</b>	→	l' <b>ammontare del credito utilizzato in compensazione</b> ai sensi del D. Lgs. n. 241 del 1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, avendo cura di riportare gli utilizzi effettuati con il codice tributo relativo al credito indicato nel <b>rigo RU1</b> ovvero nel caso di specie il <b>codice tributo "6914"</b> .
Nel rigo <b>RU12</b> , colonna <b>2</b> ,	→	l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione.



**NOTA BENE** – È doveroso puntualizzare che la **compilazione del quadro RU** risulta necessaria anche nel caso in cui il contribuente abbia optato per la cessione del credito maturato ai sensi dell'art. 122 del DL 34/2020.

In caso di cessione del credito ai sensi dell'art. 122 del DL 34/2020, occorre compilare il **rigo RU9 colonna 1** e non la sezione VI-B del quadro RU.

I **cessionari** non devono invece compilare il quadro RU del proprio modello REDDITI.

**NON DEVE ESSERE COMPILATO IL QUADRO RS (AIUTI DI STATO)**

#### **ESEMPI PRATICI**

Si ipotizzi un contribuente che abbia maturato un **credito di imposta del periodo pari a 5.000,00 €** e lo abbia interamente utilizzato in compensazione (codice tributo "6917") l'indicazione nel quadro RU sarà la seguente:

<b>SEZIONE I</b>  <b>Crediti d'imposta</b>  (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	<b>RU1</b>	Dati identificativi del credito d'imposta spettante				Codice credito	11		
	<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione —> solo soggetti periodo di imposta 20/21							,00
	<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)							,00
	<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup>				<sup>2</sup>	<sup>B2</sup>	<sup>C2</sup>	<sup>3</sup> 5.000,00
	<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24							5.000,00
	<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini <sup>1</sup>	Ritenute <sup>2</sup>	IVA (Periodici e acconti) <sup>3</sup>	IVA (Saldo) <sup>4</sup>	IRPEF (Acconti) <sup>5</sup>	IRPEF (Saldo) <sup>6</sup>	Imposta sostitutiva <sup>7</sup>	
	<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato							,00
	<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)							,00
	<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso							,00
	<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)					Vedere istruzioni <sup>1</sup>	<sup>2</sup>	,00

Ipotizziamo alternativamente che il **credito di imposta del periodo 5.000,00 €** sia stato utilizzato **solo parzialmente in compensazione**. L'importo utilizzato è pari a 3.000 euro.

In questo caso l'indicazione in dichiarazione sarà la seguente:

<b>SEZIONE I</b>  <b>Crediti d'imposta</b>  (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
	RU1		11					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	—> solo soggetti periodo di imposta 20/21					
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)						
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup>	<sup>2</sup>	<sup>3</sup>				
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva
	RU8	Credito d'imposta riversato						
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)						
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni <sup>1</sup>					

## 6. Credito adeguamento degli ambienti di lavoro

L'articolo 120 del DL Rilancio ha introdotto il c.d. **credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro**.

Si tratta di un credito previsto **per agevolare gli interventi e gli investimenti necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus Covid-19**.

Il credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro è riconosciuto a favore di un'ampia platea di soggetti (tipicamente gli operatori con attività aperte al pubblico), a fronte delle spese sostenute per gli interventi necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle misure di contenimento contro la diffusione del virus.

La misura è infatti riconosciuta a favore dei soggetti esercenti:

- *attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico (però solo se rientranti tra quelli indicati nell'apposito allegato al decreto), alle associazioni, alle fondazioni e agli altri enti privati, compresi gli enti del Terzo settore.*

Il credito d'imposta è utilizzabile, **dal 1° gennaio al 30 giugno 2021**, in **compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 **e può essere ceduto** ai sensi dell'art. 122 del D.L. n. 34 del 2020.

Per la compensazione del credito tramite modello F24 va utilizzato il **codice tributo "6918"**.

Il credito d'imposta in parola, al pari degli altri crediti istituiti per fronteggiare l'emergenza Covid-19, deve essere opportunamente indicato nella dichiarazione fiscale presentata da chi ne ha beneficiato.

#### COME INDICARE TALE CREDITO NELLA DICHIARAZIONE

#### **LA COMPILAZIONE DOVRÀ AVVENIRE NEL MODO SEGUENTE:**

I crediti d'imposta istituiti per fronteggiare l'emergenza sanitaria vanno indicati nella **sezione I del quadro RU**.

La **sezione I** è multi-modulo e va compilata tante volte quanti sono i crediti d'imposta di cui il contribuente ha beneficiato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione dei redditi.

Per ciascuna agevolazione deve essere, pertanto, compilato un apposito modulo nel quale vanno esposti il codice identificativo del credito vantato (codice credito) nonché i dati previsti nei righi da RU2 a RU12.

Al pari degli altri crediti d'imposta istituiti per fronteggiare l'emergenza Covid-19 il credito d'imposta in esame deve essere quindi indicato nella predetta **sezione I del quadro RU** indicando il suo specifico codice credito ovvero il **codice "I6"**. La sezione deve essere compilata solo dai soggetti che maturano il diritto al beneficio, anche in caso di cessione, totale o parziale, del credito medesimo.

I cessionari, invece, non devono compilare il quadro RU.

Nella **sezione** possono essere compilati esclusivamente i **rigli RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, colonna 1, RU10**.

Nel rigo RU5, <u>colonna 3</u>	→	va indicato l'ammontare del credito d'imposta maturato con riferimento alle spese sostenute nell'anno 2020. I soggetti con periodo d'imposta 2020/2021 devono indicare anche il credito maturato in relazione alle spese sostenute nella frazione dell'anno 2020 ricadente nel precedente periodo d'imposta.
Il rigo RU9, <u>colonna 1</u>	→	va compilato in caso di cessione, totale o parziale, del credito d'imposta ai sensi dell'art. 122 del D.L. n 34 del 2020, riportando nella colonna l'importo ceduto e comunicato all'Agenzia delle entrate, attraverso l'apposita procedura, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione; in tale ipotesi, <b><u>non va compilata la sezione VI-B.</u></b>
Nel rigo RU6	→	va indicato l'ammontare del credito utilizzato entro il termine di scadenza del <b><u>30 giugno 2021.</u></b>

### ESEMPI PRATICI

Supponiamo ad esempio che il **contribuente abbia beneficiato di un credito d'imposta pari a 1.000 del quale ha usufruito in compensazione alla data del 30 giugno 2021 per 500 euro.**

L'indicazione in dichiarazione sarà la seguente:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			I	6
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>3</sup> )			1.000,00
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			500,00
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>3</sup> IVA (Periodici e acconti) <sup>4</sup> ,00 <sup>5</sup> IVA (Saldo) <sup>6</sup> ,00 <sup>7</sup> IRPEF (Acconti) <sup>8</sup> ,00 <sup>9</sup> IRPEF (Saldo) <sup>10</sup> ,00 <sup>11</sup> Imposta sostitutiva <sup>12</sup> ,00		
	RU8	Credito d'imposta riversato			,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni <sup>1</sup>	<sup>2</sup> ,00
	SEZIONE II				

Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 finale "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

Pertanto, il credito d'imposta maturato indicato nel rigo RU5 va riportato anche nel prospetto **Aiuti di Stato** presente nel **Quadro RS, rigo RS401.**

In particolare, nel rigo RS401 il credito in parola deve essere riportato indicando nel medesimo alla colonna 1 il codice aiuto **"63"**.

Devono inoltre essere compilate:

- la **colonna 12** relativa alla forma giuridica dell'impresa;
- la **colonna 13** riguardante la dimensione dell'impresa;
- la **colonna 14** relativa al codice Ateco;
- la **colonna 15** riguardante il settore;
- nella **colonna 17 e 29** l'importo dell'aiuto spettante;
- nella **colonna 26** dovrà riportarsi il codice **"20"**.

La compilazione sarà ad esempio la seguente:

Aiuti di Stato			BASE GIURIDICA									
Codice aiuto	Codice Regione	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Numero	Estensione	Lettera		
1 0   6   3	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11		
Codice CAR	Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante						
11A	12 DI	13 1	14 472600	15 1	16	17 1.000,00						
DATI DEL PROGETTO												
Data inizio			Data fine			Codice Regione		Codice Comune		CAP		
18 giorno mese anno			19 giorno mese anno			20		21		22		
Tipologia (via, piazza, ecc.)			Indirizzo			Numero civico						
23			24			25						
Tipologia costi			Costi agevolabili			Intensità di aiuto		Importo aiuto spettante				
26 20			27 0,00			28		29 1.000,00				

## LA TASSAZIONE DEL CREDITO RICEVUTO

Dalle istruzioni alla compilazione del modello Redditi e da una lettura letterale delle disposizioni in materia ed in particolare dell'**articolo 120 del DL Rilancio** è plausibile che il suddetto credito d'imposta sia tassabile.

A tale conclusione è possibile giungere in primo luogo perché **alcuna norma esentativa** è stata prevista all'uopo dal legislatore (diversamente da quanto accaduto per altri crediti d'imposta dell'era covid quali ad esempio credito d'imposta botteghe e negozi).

A ciò si aggiunga che anche la **norma esentativa di carattere generale** introdotta in materia di aiuti Covid dal legislatore ovvero l'**art. 10 bis del Decreto "Ristori"**, risulta inapplicabile al credito citato. Si ricorda che detto articolo prevede che i contributi e le indennità, di qualsiasi natura, spettanti agli esercenti arte, impresa o professione e lavoratori autonomi, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica Covid-19:



- ✗ non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito;
- ✗ non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP;
- ✗ non rilevano ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR, D.P.R. n. 917/1986.



Ebbene l'articolo citato, dall'effettiva compilazione delle dichiarazioni fiscali dei beneficiari, risulta di fatto non riferibile al credito previsto dall'art. 120 del DL 34/2020.

Infatti, **tutti i crediti che beneficiano della norma di detassazione citata vanno indicati nel quadro RS con il codice 24** *"Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19 Art. 10-bis, D.L. n. 137/2020"* come previsto nella **"TABELLA CODICI AIUTI DI STATO"** riportata nelle istruzioni alla compilazione del modello Redditi, invece, il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro, come precisato più sopra, va indicata nel quadro RS con il suo specifico codice aiuto ovvero il **codice "63"**.

In secondo luogo, permette di giungere ad analoga conclusione l'assorbente circostanza che **il credito d'imposta in parola può essere fruito anche da soggetti che esercitano arti e professioni producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 del Tuir.**

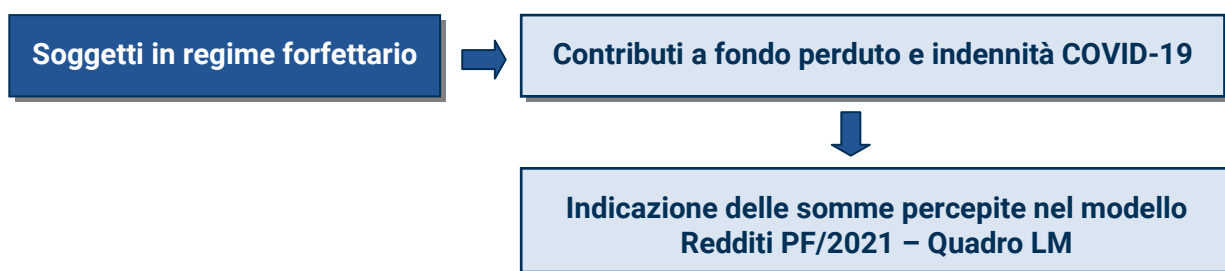
Ebbene tali soggetti, come noto, sono chiamati a compilare il **quadro RE della dichiarazione**, quadro che, manifestamente non contiene dei campi idonei all'indicazione di contributi beneficianti dell'esenzione ex art. 10 bis.



**NOTA BENE** – Si ricorda infatti che nel **quadro RF al rigo RF55 va invece indicato con il codice "84", in applicazione dell'art. 10-bis comma 1 del DL 137/2020**, l'ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura che non concorrono alla formazione del reddito, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 (e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza), da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

## 7. Forfettari

I contribuenti che nel corso del 2020 hanno applicato il regime forfettario, di cui all'articolo 1, commi dal 54 a 89, della Legge n.190/2014, dichiarano i redditi percepiti compilando il Quadro LM del Modello Redditi PF/2021. Tuttavia, quest'anno, la compilazione del modello dichiarativo richiede particolare attenzione, in quanto, occorre indicare anche i contributi a fondo perduto e le indennità ricevute e stanziati per supportare le attività economiche nel periodo di emergenza sanitaria da COVID-19.



### Quali sono i contribuenti che possono applicare il regime forfettario?

Il regime forfettario può essere applicato dai contribuenti che, nell'anno precedente, hanno rispettato i seguenti requisiti:

- ➔ ricavi conseguiti o compensi percepiti non superiori a 65.000 euro;
- ➔ spese sostenute per un importo complessivo non superiore a 20.000 euro lordi per lavoro accessorio, lavoro dipendente e compensi a collaboratori, anche a progetto, comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati con apporto costituito da solo lavoro e quelle corrisposte per le prestazioni di lavoro rese dall'imprenditore o dai suoi familiari.

Inoltre, ai fini dell'applicazione del regime agevolato in esame, il soggetto non deve ricadere in una delle cause ostative sancite dall' articolo 1, comma 57, della Legge n. 190/2014.

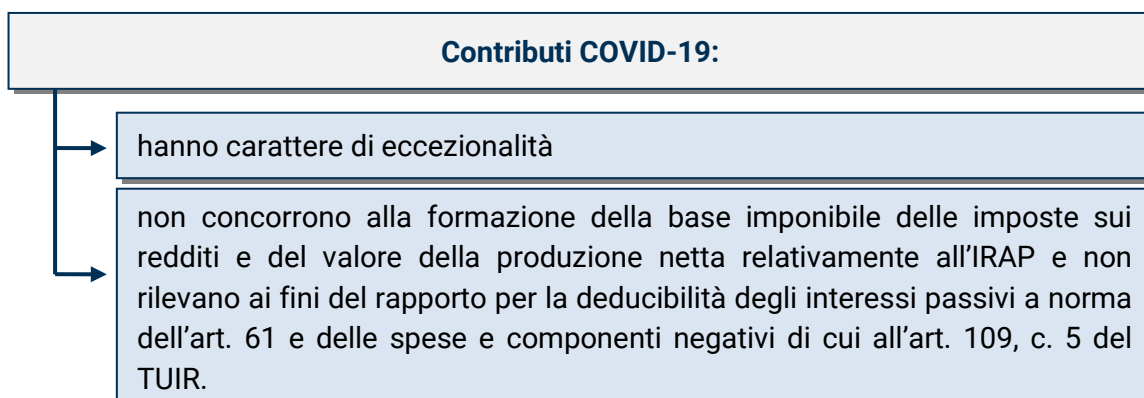
## 7.1 Rilevanza contributi a fondo perduto

Le misure di sostegno stanziate ai soggetti passivi IVA, al fine di supportare le attività economiche gravemente colpite dalla pandemia da COVID-19 e, in particolare, i contributi a fondo perduto disposti dai vari decreti emergenziali, nonché le altre indennità, dovranno essere indicate in dichiarazione dei redditi.

Con riferimento al regime forfettario, un primo aspetto da chiarire è la rilevanza o meno di tali contributi ai fini della determinazione della soglia di 65.000 euro di ricavi conseguiti o compensi percepiti, prevista dal comma 54 della menzionata Legge n. 190.

Sul punto, è arrivato un preciso chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate con la recente Circolare n. 5/E del 14 maggio 2021.

I contributi a fondo perduto, sia quello disposto dall'articolo 1 del D.L. 41/2021 (c.d. Decreto "Sostegni"), convertito, in Legge n. 69/2021, che quelli stanziati nei mesi precedenti, sono stati previsti per compensare, almeno in parte, i gravi effetti economici e finanziari che hanno subito determinate categorie di operatori economici a seguito della pandemia che ha colpito il Paese.



Ne consegue che le agevolazioni aventi la finalità di ristorare le riduzioni di fatturato subite non rilevano ai fini della soglia di 65.000 euro di cui al citato comma 54.

## 7.2 Compilazione Quadro LM – Sezione II

Fatta questa doverosa premessa, si passa alla parte operativa e, quindi, alla compilazione del Quadro LM del modello Redditi PF/2021.

Il contribuente, primariamente, deve attestare il possesso dei requisiti necessari per beneficiare del regime fiscale agevolato (Rigo LM21, colonna 1), nonché l'assenza di una delle cause ostative che impedisce l'applicazione dello stesso (Rigo LM21, colonna 2).




**OSSERVA** - Per le nuove attività, è prevista per i primi 5 anni di esercizio l'applicazione dell'imposta sostitutiva ridotta al 5 per cento, a condizione che:

- il contribuente che nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, non abbia esercitato attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- qualora venga proseguita un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore ai limiti di cui al comma 54 DELLA Legge n. 190/2014.

Il contribuente attesta la sussistenza dei predetti requisiti barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 3.

La determinazione del reddito da assoggettare all'imposta sostitutiva è eseguita con la compilazione dei rigi da LM22 a LM27, indicando:

Rigo	Colonna	Cosa indicare?
LM22	1	il codice dell'attività svolta desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche (ATECO 2007)
	2	il coefficiente di redditività dell'attività indicata in colonna 1
	3	l'ammontare dei ricavi e compensi percepiti
	4	I compensi percepiti dagli esercenti arti e professioni a seguito di cessione dei diritti d'autore o utilizzo opere d'ingegno correlate allo svolgimento dell'attività, che saranno assoggettati ad imposizione secondo i criteri previsti dall'art. 54, comma 8 del TUIR.

		 <b>ATTENZIONE!</b> - Detti compensi, concorreranno al reddito da assoggettare a imposta sostitutiva previamente abbattuti in misura del 25 per cento, ovvero del 40 per cento nel caso in cui il dichiarante abbia età inferiore ai 35 anni.
	<b>5</b>	il reddito relativo all'attività, determinato moltiplicando l'importo dei componenti positivi indicato in colonna 3, per il coefficiente di redditività esposto in colonna 2 e sommando a tale ammontare l'eventuale importo di colonna 4, moltiplicato per 0,75, ovvero moltiplicato per 0,60 nel caso in cui il dichiarante abbia età minore di 35 anni.

LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore Correlati	Reddito per attività
	1	2	3	4	5
LM22		%	.00	.00	.00
LM23		%	.00	.00	.00
LM24		%	.00	.00	.00
LM25		%	.00	.00	.00
LM26		%	.00	.00	.00
LM27		%	.00	.00	.00

### 7.3 Novità

#### Contributi COVID-19

I contributi a fondo perduto istituiti dai vari decreti emergenziali entrano a far parte del quadro LM. Gli importi percepiti, pur non rilevando ai fini della determinazione del reddito, devono comunque essere indicati in dichiarazione.

LM33	Contributi a fondo perduto	1	.00	Contributi e indennità art. 10-bis DL 137/2020	2	.00
------	----------------------------	---	-----	--	---	-----

Nello specifico, il rigo LM33, occorre indicare:

<p><b>in colonna 1</b></p> <p>→</p>	<p>l'ammontare dei contributi a fondo perduto che non concorrono alla formazione del reddito (da non riportare nella colonna 2), previsti dalle seguenti disposizioni del 2020: art. 25 del D.L. n. 34 (fondo perduto da Decreto Rilancio), art. 59 del D.L. n. 104 (fondo perduto Centri storici), art. 1 del D.L. n. 137(fondo perduto Decreto Ristori), e art. 2 del D.L. n. 149 (fondo perduto Decreto Ristori-bis) e art. 2 del D.L. n. 172 (fondo perduto Decreto Ristori-quater). Tali contributi sono riconosciuti 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, pertanto, va compilato anche il prospetto "Aiuti di Stato" presente nel quadro RS.</p>
---	---

**in colonna  
2**

l'ammontare dei contributi e delle indennità di qualsiasi natura, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione. Anche in tal caso, le disposizioni 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, alle misure deliberate successivamente alla dichiarazione dello stato di emergenza sul territorio nazionale avvenuta con delibera del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020, e successive proroghe (art. 10-bis del decreto- legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176). Pertanto, vanno indicati in colonna 2 i contributi e le indennità che, in assenza delle citate disposizioni agevolative, sarebbero stati fiscalmente imponibili ed è, altresì, richiesta la compilazione del prospetto "Aiuti di Stato" presente nel quadro RS.

**Contributi a fondo perduto e  
indennità COVID - 19****- Rigo LM33, colonna 1 e 2  
- Quadro RS, prospetto "Aiuti di Stato"****Determinazione del reddito netto**

Dal reddito lordo riportato al rigo LM34 (somma degli importi dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla colonna 5 dei rigi da LM22 a LM27), è possibile dedurre i contributi previdenziali versati nell'anno 2020. A tal fine, occorre compilare il rigo LM35, esponendo:

**in colonna  
1**

l'ammontare dei contributi previdenziali e assistenziali versati nel predetto periodo d'imposta in ottemperanza a disposizioni di legge. Dal reddito così determinato, si devono dedurre per intero i contributi previdenziali, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico e quelli versati per i collaboratori non a carico, ma per i quali il titolare non ha esercitato il diritto di rivalsa (articolo 1, comma 64, della legge 190/2014).

**in colonna  
2**

l'importo dei predetti contributi che trova capienza nel reddito indicato al rigo LM34, colonna 3



**ATTENZIONE!** - Gli eventuali contributi previdenziali versati e dedotti in anni precedenti, in costanza del regime forfetario, e restituiti dall'ente previdenziale, sono assoggettati ad imposta sostitutiva nell'anno in cui avviene la restituzione e, a tal fine, i relativi importi concorrono, con segno negativo, all'importo dei contributi da indicare in colonna 1.

**Eventuale eccedenza di contributi**

**Indicata al rigo LM49 e, qualora il contribuente percepisca altri redditi, oltre a quelli d'impresa o lavoro autonomo, può essere dedotta dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10 del TUIR**



**Compilazione rigo RP21**

	Artigiani e commercianti	Gestione separati autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	
LM34 Reddito lordo	1 .00	2 .00	3 .00
LM35 Contributi previdenziali e assistenziali	1 .00	2 .00	2 .00
LM36 Reddito netto			.00

Il reddito netto, indicato al rigo LM36, è dato dalla differenza tra l'importo del rigo LM34, colonna 3 (Reddito lordo) e l'importo del rigo LM35, colonna 2 (Contributi previdenziali e assistenziali).

**Perdite pregresse e determinazione dell'imposta**

La compilazione del quadro LM richiede l'indicazione anche delle eventuali perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso nel regime forfetario, così come previsto dall'articolo 1, comma 68, della Legge n.190/2014, che possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime secondo le ordinarie regole stabilite dal TUIR.

In particolare, nel rigo LM37 il contribuente è tenuto ad indicare:

nelle <b>colonne 1 e 2</b>	→	l'ammontare delle perdite pregresse, relative ai redditi afferenti alle singole gestioni previdenziali, considerati nelle colonne 1 e 2 del rigo LM34;
nella <b>colonna 3</b>	→	i soggetti che svolgono attività d'impresa e che nei periodi d'imposta precedenti non compilavano il quadro LM indicano le eventuali perdite d'impresa in contabilità semplificata realizzate nel periodo d'imposta 2017 e 2018, utilizzabili in misura limitata del 60 per cento;



nella <b>colonna 4</b>	→	le perdite pregresse in contabilità ordinaria utilizzabili in misura limitata dell'80 per cento;
nella <b>colonna 5</b>	→	le perdite realizzate nei primi tre anni di attività, utilizzabili in misura piena, ai sensi dell'articolo 8, comma 3 del TUIR.
in <b>colonna 6</b>		vanno riportate le eccedenze di perdite pregresse e date dalla somma degli importi indicati nelle colonne 1,2,3,4 e 5:

LM37 Perdite pregresse	Artigiani e commercianti		Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)			
	1	2	3	4	5	6
	Misura limitata 60%	Misura limitata 80%	Misura Piena			
(di cui	3	4	5			

Dalla differenza tra il reddito netto esposto al rigo LM36 e l'importo delle perdite pregresse, si ottiene il reddito al netto delle perdite da assoggettare ad imposta sostitutiva del 15 per cento, ovvero del 5 per cento.



### Esempio

Il contribuente in regime forfettario ha conseguito nel 2020 ricavi per 23.000 euro. Ha ricevuto, inoltre, un contributo a fondo perduto pari a 1.000 euro ai sensi dell'articolo 25 del Decreto Rilancio e, nel corso del periodo d'imposta 2020, ha, altresì, versato contributi previdenziali e assistenziali per 2.546 euro.

Considerando che il coefficiente di redditività relativo all'attività esercitata è del 67 per cento, il quadro LM è così compilato:

LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Componenti positivi	Diritto Autore Correlati	Reddito per attività
1	960201	2 67 %	3 23.000 ,00	4 ,00	5 15.410 ,00
LM23	1	2	3	4	5
LM24	1	2	3	4	5
LM25	1	2	3	4	5
LM26	1	2	3	4	5
LM27	1	2	3	4	5

Dove l'ammontare indicato in colonna 5 è ottenuto moltiplicando il totale dei componenti positivi per il coefficiente di redditività (23.000 \* 67%).

LM33 Contributi a fondo perduto	1 1.000 ,00	Contributi e indennità art. 10-bis DL 137/2020	2 ,00
---------------------------------	-------------	--	-------

Il contributo a fondo perduto è esposto al rigo LM33, colonna 1, essendo stato percepito a norma dell'articolo 25 del D.L. n. 34/2020.

LM34 Reddito lordo	Artigiani e commercianti		Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)			
	1	2	3	4	5	6
LM35 Contributi previdenziali e assistenziali	1	2	3	4	5	6
LM36 Reddito netto	1	2	3	4	5	6

Dal reddito lordo vengono dedotti i contributi versati nel 2020 al fine di determinare il reddito netto.

	Artigiani e commercianti	Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95)	
LM37 Perdite pregresse	1 ,00	2 ,00	
	Misura limitata 60%	Misura limitata 80%	Misura Piena
(di cui 3 ,00	4 ,00	5 ,00)	6 ,00
LM38 Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva			12.864 ,00
LM39 Imposta sostitutiva			1.930 ,00

L'imposta sostitutiva è determinata applicando la percentuale del 15 per cento all'ammontare del reddito netto (12.864\*15%).