Credito d'imposta per la locazione di immobili d'impresa – C.M. 14/E/2020

9 Giugno 2020

Credito d'imposta del 60% sul canone mensile di marzo, aprile e maggio 2020 per la locazione degli immobili ad uso non abitativo, utilizzati nell'esercizio dell'impresa, riconosciuto se in ciascuna delle medesime mensilità ci sia stata una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019.

Possibilità di utilizzare il credito d'imposta in dichiarazione dei redditi, in compensazione, ovvero di cederlo a favore del locatore o a soggetti terzi, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione.

Lo conferma l'Agenzia delle Entrate nella **Circolare 6 giugno 2020, n.14/E** che fornisce i primi chiarimenti sull'agevolazione fiscale sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo, stabilita dall'art.28 del D.L. 34/2020 (cd. "*D.L. Rilancio*"), in corso di conversione in legge (atto 2500/C)[1].

Come noto, il **credito d'imposta spetta** nella misura del **60% dell'importo mensile del canone di locazione**, leasing o concessione, **riferito a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio 2020** e relativo ad **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.

Il credito d'imposta viene **riconosciuto ai 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 corrispondente all'anno solare);
- che **abbiano subito una diminuzione del fatturato** o dei corrispettivi nel mese di riferimento (ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio, ai quali è riferita l'agevolazione) **di almeno il 50%** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.
  Sotto tale profilo, l'Agenzia delle Entrate, nella citata C.M.14/E/2020, chiarisce che il **calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese**, con la conseguenza che, per esempio, il credito d'imposta può essere riconosciuto solo per uno dei tre mesi.

Circa gli immobili locati, l'Amministrazione finanziaria precisa che **il credito spetta a prescindere dalla categoria catastale dell'immobile, rilevando l'effettivo utilizzo dello stesso nell'ambito dell'attività economica** (industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico).

Il **bonus** nella misura del **60% spetta** anche agli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione,

di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che la condizione del calo del fatturato si applica esclusivamente ai locatari esercenti attività economica (e non è richiesta, quindi, per gli enti non commerciali).

Viene confermato, altresì, che la medesima agevolazione **spetta nella misura del 30%** dei relativi canoni **in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo.

Per le **strutture alberghiere**, come **confermato dalla C.M. 14/E/2020**, il **credito di imposta** (sia nella misura del 60%, che nella misura del 30%) viene **riconosciuto indipendentemente dal volume d'affari** registrato nel **periodo d'imposta precedente**.

Il suddetto credito è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020, nei mesi di marzo, aprile e maggio (e per le strutture alberghiere solo con attività stagionale per i mesi di aprile maggio e giugno).

Il credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP**, non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR e **non è soggetto ai limiti relativi alla compensazione dei crediti d'imposta**.

Ai fini delle fruibilità generale dell'agevolazione, l'Agenzia delle Entrate precisa che **il canone di locazione deve essere stato corrisposto nel 2020**.

In caso di mancato pagamento del canone, la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del versamento.

Se il canone invece è stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrandole alla durata complessiva del contratto.

Nell'ipotesi in cui **nel canone di locazione** siano **pattuite** anche le **spese condominiali**, come voce unitaria, e ciò risulti dal contratto, **anche queste ultime rientrano nell'importo su cui calcolare il credito d'imposta**.

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Circa le **modalità di utilizzo** del credito, **come confermato dalla C.M. 14/E2020**, vengono previste tre possibilità:

1. **indicazione nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa, a scomputo delle imposte dovute nel 2020;
2. **compensazione tramite Modello F24**[2], da presentare esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, **successivamente all'avvenuto**

pagamento dei canoni (senza applicazione dei limiti di importo previsti per la compensazione dei crediti d'imposta).

Occorre indicare, a tale fine il **codice tributo "6920"**, istituto con la **Risoluzione 6 giugno 2020, n.32** e denominato «*Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda – articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34*».

In tali 2 casi, il **locatario** deve **indicare il credito spettante nel quadro RU** della **dichiarazione** dei **redditi** relativa al periodo d'imposta nel quale è versato il canone agevolabile, «*specificando sia la quota utilizzata in dichiarazione sia la quota compensata tramite modello F24*».

L'eventuale residuo del credito non utilizzato sarà riportabile nei periodi d'imposta successivi e non potrà essere richiesto a rimborso.

1. **cessione del credito d'imposta a terzi**, ivi compreso il locatore, gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, con facoltà, per questi ultimi, di ulteriore cessione[3].

   La cessione del credito è effettuabile fino al **31 dicembre 2021**.

   L'acquirente del credito d'imposta lo utilizza con le stesse modalità del soggetto cedente, quindi, **sia in dichiarazione che in compensazione** (**senza applicazione dei limiti di importo** previsti per i crediti compensabili).

   La **quota di credito non utilizzata dall'acquirente del credito nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, né chiesta a rimborso**.

   Nell'ipotesi in cui il credito d'imposta sia stato ceduto al locatore, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il canone si considera versato contestualmente al momento di efficacia della cessione nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

   In tal caso, quindi, il credito d'imposta spetta anche in assenza di pagamento "ordinario" del canone, fermo restando che il locatario deve corrispondere al proprietario un importo pari alla differenza dovuta rispetto all'importo della cessione pattuita (in sostanza, va versato il 40% del canone).

   Come noto, le modalità attuative della cessione del credito d'imposta verranno stabilite mediante uno specifico Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Per completezza, si ricorda che l'agevolazione non è cumulabile con il cosiddetto "*credito d'imposta negozi e botteghe*" (art.65 DL 18/2020, convertito nella legge 27/2020) ed opera entro specifici limiti derivanti dalla Comunicazione della Commissione europea recante un "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*" (in particolare, complessivamente, l'ammontare delle agevolazioni concesse agli investitori e quelle concesse alle società destinatarie dei conferimenti agevolati non può superare 800.000 euro per impresa).

[1] *Cfr. ANCE "DL 34/2020 – cd. DL Rilancio – L'ANCE illustra le misure fiscali" – ID n.40374 del 3 giugno 2020.*

[2] Ai sensi dell'art.17 del D.Lgs. 241/1997.

[3] Anche tale credito d'imposta, infatti, rientra tra quelli richiamati dall'art.122 del D.L. 34/2020, che dispone la cedibilità dei crediti d'imposta ammessi a seguito dell'emergenza epidemiologica Covid-19.

40467-Risoluzione 6 giugno 2020, n.32.pdfApri

40467-Circolare 6 giugno 2020, n.14-E.pdfApri