# Credito d’imposta per i canoni di locazione degli immobili – Chiarimenti dell’Agenzia delle entrate

14 Dicembre 2020

A fronte dell’emergenza epidemiologica da Covid-19, l’art. 28 del d.l. n. 34/2020[1], c.d. Decreto Rilancio (così come modificato dalla legge di conversione n. 77/20 e dal d.l. n. 104/20), prevede 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 (comma 1)[2].

Il beneficio, commisurato, per quanto di interesse, all’importo versato nel periodo d’imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno[3], è riconosciuto 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 (commi 4 e 5).

Con una recente risposta all’interpello presentato da un Fondo pensione negoziale (non ancora pubblicata sul sito istituzionale), l’Agenzia delle entrate sottolinea, in particolare, come già chiarito anche con la risoluzione n. 68/E del 20 ottobre 2020, che il legislatore ha inteso estendere il beneficio a tutti gli enti diversi da quelli che svolgono, in via prevalente o esclusiva, un’attività in regime d’impresa. Tali soggetti possono fruire del credito d’imposta anche nell’ipotesi in cui l’ente svolga, oltre all’attività istituzionale, un’attività commerciale in modo non prevalente o esclusivo.

In merito agli enti non commerciali, con la circolare 9/E del 13 aprile 2020, è stato altresì precisato che la predetta disposizione è applicabile anche nel caso in cui gli immobili locati, diversi da quelli ad uso abitativo, siano utilizzati ai fini dell’attività istituzionale. Tale requisito è da verificare con esame dell’atto costitutivo o dello statuto della singola associazione o ente.

Qualora l’ente non commerciale svolga, nel medesimo immobile, anche attività commerciale, il credito d’imposta sarà attribuito in relazione al canone di locazione afferente alle due sfere (attività commerciale e attività istituzionale) nel rispetto dei requisiti di legge (ossia, ai sensi dei commi 1 e 5 del citato art. 28, non aver conseguito nel 2019 ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro e aver avuto una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del 2019).

Qualora l'ente non commerciale svolga invece solo attività istituzionale, per la spettanza del beneficio non occorre la verifica dei suddetti requisiti previsti dalla norma, come precisato anche nella circolare n. 14/E del 6 giugno 2020[4].

Sulla scia dell'interpello in esame, quindi, il beneficio, come fruibile dal Fondo istante nella fattispecie e iscritto alla Covip, risulterebbe fruibile anche dal Prevedi e dagli Enti bilaterali del nostro sistema.

Resta fermo, inoltre, che il credito d'imposta può essere utilizzato, non solo in compensazione con Modello F24[5] (successivamente al pagamento dei canoni di locazione e senza applicazione dei limiti di importo previsti per la compensazione dei crediti d'imposta), ma può essere anche ceduto a terzi, ivi compreso il locatore, e agli istituti di credito e agli altri intermediari finanziari, con facoltà, per questi ultimi, di ulteriore cessione[6].

La cessione del credito è effettuabile fino al **31 dicembre 2021**, secondo le modalità stabilite nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 250739 del 1° luglio 2020 di seguito schematizzate.

**OPZIONE PER LA CESSIONE DEL CREDITO – PROVVEDIMENTO N. 250739/2020**

Il Modello da utilizzare ai fini dell'opzione per la cessione del credito d'imposta deve contenere, a pena di inammissibilità, i seguenti dati:

- il codice fiscale del soggetto cedente che ha maturato il credito d'imposta;
- il tipo di contratto (di locazione o di affitto d'azienda) a cui si riferisce;
- l'ammontare del credito d'imposta maturato e i mesi a cui si riferisce;
- l'importo del credito d'imposta ceduto;
- gli estremi di registrazione del contratto in relazione al quale è maturato il credito d'imposta;
- il codice fiscale del cessionario o dei cessionari, specificando l'importo del credito ceduto a ciascuno di essi;
- la data in cui è avvenuta la cessione del credito.

I cessionari dovranno a propria volta comunicare l'accettazione, tramite la propria area autenticata all'interno del sito dell'Agenzia.

Dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, i cessionari potranno utilizzare il credito in compensazione tramite F24 o cederlo a loro volta ad altri soggetti entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione.

Oltre questo termine, la quota non compensata non potrà essere utilizzata negli anni successivi, né essere richiesta a rimborso o ulteriormente ceduta.

Si fa riserva di ulteriori comunicazioni a seguito dei dovuti approfondimenti sulla materia.

[1]
___ **Art. 28** ***Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda***

1. Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, 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 presente decreto, spetta un credito d'imposta nella misura del 60 per cento 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.

2. Il credito d'imposta di cui al comma 1, 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, spetta nella misura del 30 per cento dei relativi canoni. Per le strutture turistico-ricettive, il credito d'imposta relativo all'affitto d'azienda è determinato nella misura del 50 per cento. Qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti.

3. Il credito di imposta di cui ai commi 1 e 2 spetta alle strutture alberghiere, termali e agrituristiche, alle agenzie di viaggio e turismo e ai *tour operator* indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente. [59]

3-bis. Alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, il credito d'imposta di cui ai commi 1 e 2 spetta, rispettivamente, nelle misure del 20 per cento e del 10 per cento.

4. Il credito d'imposta di cui al comma 1 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.

5. Il credito d'imposta di cui ai commi 1, 2, 3, 3-bis e 4 è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio. Ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente. Il credito d'imposta spetta anche in assenza dei requisiti di cui al periodo precedente ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 nonché ai soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19. Per le imprese turistico-ricettive, il credito d'imposta spetta fino al 31 dicembre 2020.

5-bis. In caso di locazione, il conduttore può cedere il credito d'imposta al locatore, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone.

6. Il credito d'imposta di cui ai commi precedenti è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'*articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241*, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli *articoli 61* e *109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*, salvo quanto previsto al comma 5-bis del presente articolo.

7. Al credito d'imposta di cui al presente articolo 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*.

8. Il credito d'imposta di cui al presente articolo non è cumulabile con il credito d'imposta di cui all'*articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18*, convertito, con modificazioni, dalla *legge 24 aprile 2020, n. 27*, in relazione alle medesime spese sostenute.

9. Le disposizioni del presente articolo 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.

10. Agli oneri derivanti dal presente articolo, valutati in 1.499 milioni di euro per l' anno 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 265.

[2]
___ *Cfr.* **ANCE** ***"DL Rilancio – Conversione in legge – Le novità in materia fiscale"*** – ID n.41108 del 24 luglio 2020.

[3]
___ L'estensione anche al mese di giugno è stata disposta dal DL 104/2020 (cd. *Decreto Agosto*), convertito nella legge 126/2020 – cfr. **ANCE** ***"Conversione in legge del D.L. 104/2020 (cd D.L. Agosto) – Misure Fiscali"*** – ID n.41990 del 15 ottobre 2020.

[4]
___ *Cfr.* **ANCE *"Credito d'imposta per la locazione di immobili d'impresa – C.M. 14/E/2020"*** – ID n.40467 del 9 giugno 2020.

[5]
___ Ai sensi dell'art.17 del D.Lgs. 241/1997. A tal fine occorre indicare 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*».

[6]
___ Anche tale credito d'imposta, infatti, rientra tra quelli richiamati dall'art.122 del D.L. 34/2020, convertito nella legge 77/2020, che dispone la cedibilità dei crediti d'imposta ammessi a seguito dell'emergenza epidemiologica Covid-19.