

Tajana Marco
commercialista
revisore contabile

Barlocco Marco
commercialista
revisore contabile

Galluccio Francesco
commercialista
revisore contabile

20025 Legnano (MI)
Via XX Settembre, 34

20122 Milano
Viale Bianca Maria, 3

Tel 0331595613
Fax 0331595713
studio@tbgstudio.it

CF 10168770963
PI 10168770963



Gentile cliente,

con la presente desideriamo informarLa circa le corrette modalità di fruizione del credito da locazione immobili.

È stata emanata sabato 6 giugno l'attesa Risoluzione nr. 32/E (congiuntamente alla Circolare 14/E) che istituisce il codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta commisurato all'ammontare dei canoni di locazione, leasing o concessione di immobili ad uso non abitativo, ovvero dei canoni dovuti in relazione a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda che comprendono almeno un immobile a uso non abitativo.

Si tratta del credito d'imposta disciplinato dall'articolo 28 del decreto Rilancio (D.L. 34 del 19 maggio 2020), stabilito nella misura del 60% relativamente ai canoni di locazione, leasing o 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**. Il credito d'imposta viene riconosciuto anche nel caso di contratti a prestazioni complesse o affitto d'azienda **comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato alle medesime finalità**, ma in questo caso la misura del credito d'imposta scende al 30% del canone.

Spettanza del bonus

Il credito d'imposta è riconosciuto per i mesi di **marzo, aprile e maggio 2020**, nel rispetto delle seguenti condizioni:

1. Il beneficiario deve aver conseguito 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 Rilancio**. Pertanto, per i soggetti con periodo coincidente all'anno solare, occorrerà guardare ai ricavi / compensi del 2019. Per i soggetti che determinano il proprio reddito secondo il criterio catastale, tale limite deve essere determinato avendo riguardo ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d'imposta precedente, oppure, in mancanza di scritture contabili, all'importo del fatturato relativo al medesimo periodo d'imposta.
2. A condizione che sia intervenuta una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente**. La verifica del calo di fatturato / corrispettivi deve essere pertanto effettuata per ciascun mese, e quindi potrebbe accadere che il credito d'imposta spetti solo per alcuni mesi dei tre presi in considerazione dalla misura.

Per determinare il fatturato / corrispettivi necessario alla verifica di cui al punto 2) occorrerà tenere in considerazione i chiarimenti già forniti in precedenza dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 9/E/2020, emanata nell'ottica dell'effettuazione della medesima tipologia di conteggio (ma con percentuale di scostamento diversa) con la finalità di valutare a quali contribuenti spettasse la sospensione dei versamenti ai sensi del decreto liquidità D.L 23/2020.

È bene ricordare che secondo quanto disposto dal Decreto Rilancio questo credito d'imposta spetta comunque alle **strutture alberghiere e agrituristiche**, a prescindere dal rispetto del requisito elencato al punto 1) precedente, e quindi indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, mentre dovrà in ogni caso essere rispettato lo scostamento di fatturato/corrispettivi. Per un'elencazione indicativa dei codici Ateco rientranti in questa previsione vedasi Circolare 14/E, emanata parimenti in data 6 giugno, e interamente dedicata ai chiarimenti relativi all'articolo 28 del decreto Rilancio.

Il credito d'imposta spetta altresì gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, con riferimento al costo sostenuto per il canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale. Tali soggetti potranno fruire del credito d'imposta anche nell'ipotesi in cui l'ente svolga, oltre all'attività istituzionale, anche un'attività commerciale, in modo non prevalente o esclusivo. Relativamente al canone di locazione corrisposto per la sola parte relativa all'attività commerciale, l'ente non commerciale dovrà rispettare, come gli altri beneficiari della misura, entrambi i criteri di cui al punto 1) e 2) sopra indicati.

Per quanto riguarda, invece, le attività alberghiere o agrituristiche **stagionali**, fermo restando il rispetto dei requisiti precedenti, il credito d'imposta spetterà per i mesi di **aprile, maggio e giugno**, ed è pertanto su tali mesi che dovrà essere verificato lo scostamento di almeno il 50% di fatturato/corrispettivi rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.

Nota bene

Il credito d'imposta viene riconosciuto solo **se l'attività d'impresa o professionale è esercitata abitualmente**, e ciò indipendentemente dal regime contabile adottato (spetta, per esempio, anche ai contributi forfettari). **Sono di conseguenza esclusi coloro che non esercitano tali attività abitualmente, e che di conseguenza dichiarano "redditi diversi", ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR.**

Gli ulteriori chiarimenti

Tra i numerosi chiarimenti relativi alla misura che sono stati forniti dalla circolare Agenzia Entrate nr. 14/E, di particolare interesse è quello relativo agli immobili ad uso promiscuo: **gli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare** del contribuente potranno essere considerati nel novero di quelli cui il credito d'imposta si rende applicabile, **a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione.** Se tale

condizione viene rispettata, il credito d'imposta relativo al fitto / leasing dell'immobile ad uso promiscuo dovrà essere commisurato al 50% del canone di locazione ordinaria o finanziaria pagato per l'immobile ad uso promiscuo.

Attenzione! Come chiarito dalla Circolare 14/E il credito d'imposta spetta solo nel caso di leasing operativo, e **non nel caso di leasing finanziario**.

Codice tributo

Per quanto riguarda la fruizione del credito d'imposta, come si è detto è stato istituito un apposito codice tributo: **6920** – "Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34", da indicarsi nel modello F24 nella sezione "Erario", colonna "importi a credito compensati"; quanto al campo "anno", dovrà essere indicato l'anno per il quale il credito d'imposta è riconosciuto, ovvero il 2020, senza necessità di specificare il mese.

Non cumulabilità con il bonus DL Cura Italia

Si tenga in debita considerazione che il credito d'imposta qui esaminato non è cumulabile con il credito d'imposta "botteghe e negozi" di cui all'articolo 65 del D.L. 18/2020; di conseguenza, i soggetti che avessero già fruito di tale credito per il mese di marzo non potranno avvalersi, sempre per marzo, anche del nuovo credito d'imposta locazioni, ma nel rispetto delle condizioni previste potranno eventualmente avvalersene per i mesi di aprile e maggio.

Particolare attenzione dovrà infine essere posta alla tempistica: **il credito d'imposta è fruibile esclusivamente nel momento il cui canone viene effettivamente pagato, nel 2020**. La formulazione della norma porta a concludere che il canone pagato anticipatamente nel 2019 non possa godere dell'agevolazione, e anche la lettura della Circolare non apre a spunti diversi sul punto. **Nel caso in cui il canone di locazione sia stato oggetto di riduzione per accordo tra le parti**, il credito d'imposta spetterà – ovviamente – **in rapporto a tale canone ridotto, e sempre fermo restando la necessità di avvenuto pagamento**. Unica alternativa alla necessità di corrispondere il canone è quella di cedere il credito d'imposta al locatore – ma qui occorre ancora un decreto attuativo – nella consapevolezza comunque che il credito potrà essere

ceduto – e quindi essere fruito – solo se contestualmente viene pagata quella parte di canone che resta fuori dal credito d'imposta (40% o 70% a seconda della tipologia di contratto).

Per concludere, è importante sottolineare che la disposizione relativa al "calo" di fatturato non prevede eccezioni. Di conseguenza, i soggetti che nei mesi da prendersi a riferimento fossero privi di fatturato, magari in quanto nemmeno esistenti a tale data, paiono dimenticati dalla disposizione e non potranno fruire dell'agevolazione.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

TBG STUDIO