

CREDITO D'IMPOSTA CANONI DI LOCAZIONE
--

OGGETTO: Il credito d'imposta per i canoni di locazione.

All'art. 28 del decreto "Rilancio" (D.L. 19 maggio 2020, n. 34) è disciplinato il **credito d'imposta per le locazioni ad uso non abitativo**.

La norma dispone, in particolare, che alle imprese e professionisti con ricavi inferiori ai 5 milioni di euro spetta un **credito d'imposta pari al 60%** dell'ammontare del canone di locazione, leasing o concessione di immobili non abitativi destinati all'attività, relativamente alla parte commisurata ai **mesi di marzo, aprile e maggio** effettivamente pagata nel corso dell'anno 2020.

La fruizione del credito spetta ai soggetti che hanno subito, mese per mese, una diminuzione del fatturato di almeno il 50% rispetto allo stesso mese dell'anno precedente.

Con l'istituzione del **codice tributo 6920** "Credito d'imposta canoni di locazione leasing, concessione o affitto d'azienda – art. 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34" (istituito con la Risoluzione n. 32/E del 6 giugno 2020) e le prime istruzioni operative divulgate a mezzo della Circolare n. 14/E del 6 giugno 2020, l'Agenzia delle Entrate ha dato il via libera all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta previsto dall'art. 28 del decreto "Rilancio" per la generalità dei piccoli operatori economici colpiti dagli effetti negativi delle misure anti COVID-19.

Beneficiari

Rientrano nell'agevolazione professionisti ed imprese, anche in regime forfetario o che determinano il reddito su base catastale, che hanno conseguito ricavi e compensi nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in vigore del decreto (2019 per i solari) **non superiori a 5 milioni di euro** e, a prescindere dai ricavi conseguiti, alle strutture alberghiere e agrituristiche e agli enti non commerciali (compresi ETS e enti religiosi) anche per gli immobili utilizzati a fini istituzionali, in misura proporzionale rispetto ai canoni relativi ai mesi di marzo, aprile e maggio 2020.

Per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale, invece il credito d'imposta sarà commisurato con riferimento all'importo versato per ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno.

Per i soggetti non solari, ad esempio, se il periodo d'imposta è 1° giugno 2019 - 31 maggio 2020, il limite dei 5 milioni di euro deve essere verificato con riferimento al periodo d'imposta 1° giugno 2018 - 31 maggio 2019.

Non possono beneficiare del bonus i soggetti che svolgono attività alberghiera o agrituristica non esercitata abitualmente ovvero un'attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente, producendo conseguentemente redditi diversi, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. i) e l), del TUIR.

In base al tenore letterale della norma, appaiono altresì escluse dalla possibilità di beneficiare del credito d'imposta le **imprese neo-costituite** dal 1° giugno 2019, per via della mancanza di una base di riferimento nel periodo marzo-maggio 2019. Su tale aspetto la circolare n. 14/E del 2020 non contiene alcuna precisazione. Su questo punto resta quindi un'incognita da fugare con una successiva precisazione.

Misura del credito d'imposta

Il credito spetta in misura pari al **60% del canone di locazione, leasing o concessione di immobili non abitativi** destinati allo svolgimento dell'attività e, in misura pari al **30% del canone relativo a contratti di servizi a prestazioni complesse** (ad esempio villaggi, gallerie commerciali o coworking) o di affitto d'azienda comprensivi di almeno un immobile non abitativo destinato all'attività.

La Circolare n. 14/E del 6 giugno 2020 esclude dall'agevolazione in canoni relativi ai contratti di **leasing finanziario**, includendo quindi solo quelli di **leasing operativo**, sul presupposto che i contratti di leasing finanziario sono assimilabili a contratti di compravendita con annesso finanziamento. In realtà la legge non sembra voler effettuare questa esclusione, sia in base alla sua interpretazione letterale, sia in considerazione del fatto che la locazione operativa è contratto normalmente utilizzato per l'acquisizione della disponibilità di beni soggetti ad obsolescenza tecnologica o d'uso.

È invece precisato che, nella stessa misura in cui afferiscono i costi di gestione, l'agevolazione spetta anche agli **immobili locati e adibiti promiscuamente** all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente. In questi casi, il credito d'imposta spetta quindi in misura proporzionale alla percentuale di promiscuità.

Condizioni

Per fruire dell'agevolazione, che è da considerarsi autonoma per ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio, è necessario che il contribuente abbia subito una **diminuzione del fatturato o**

dei corrispettivi di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo precedente. Il calcolo del fatturato e dei corrispettivi relativi deve essere effettuato, come già precisato dalla precedente Circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, al par. 2.2.5, avendo a riguardo le prestazioni eseguite nel mese che hanno partecipato alla liquidazione periodica, cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate nello stesso mese non rilevanti ai fini IVA

Utilizzabilità del credito

Attenzione: Il credito è utilizzabile **successivamente al pagamento del canone.**

In attesa del provvedimento di attuazione del comma 5 dell'art. 122 del medesimo decreto "Rilancio" in materia di cessione dei crediti fiscali, il credito d'imposta è **immediatamente utilizzabile dal solo locatario sia mediante compensazione con F24 telematico** (Entratel o Fisconline) **sia mediante utilizzo nella dichiarazione dei redditi** relativa all'esercizio cui il credito si riferisce. In entrambi i casi sarà necessaria la compilazione del quadro RU della dichiarazione annuale.

Nei confronti del locatario il credito, che non costituisce un provento rilevante ai fini delle imposte sui redditi ed IRAP, è riportabile agli esercizi successivi ma non rimborsabile.

Il credito potrà altresì essere ceduto al locatore o ad altri soggetti entro il 31 dicembre 2021, secondo le modalità che saranno definite.

Anche questi ultimi soggetti potranno utilizzare il credito in compensazione o mediante riporto nella dichiarazione dei redditi nei quali il credito è stato ceduto, ma dovrà essere utilizzato interamente nell'esercizio medesimo non essendo né rimborsabile né riportabile.

Nei confronti del cessionario il credito potrà costituire una sopravvenienza attiva per la parte di esso che ecceda il corrispettivo pattuito per la cessione.

Nell'ipotesi di **cessione del credito al locatore**, il versamento del canone è da considerarsi avvenuto contestualmente al momento di efficacia della cessione; in altri termini, considerata la finalità della norma di ridurre l'onere che grava in capo al locatario, è possibile fruire del credito d'imposta attraverso la cessione dello stesso al locatore, fermo restando che in tal caso dovrà intervenire il pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

Quello dell'utilizzo del credito come "pagamento" sarà un processo da gestire con molta attenzione per non confonderlo con un mero "sconto".

Rimanendo a disposizione, porgo cordiali saluti.

Dott. Pierangelo Grassi