

CREDITO D'IMPOSTA PER CANONI LOCAZIONE DI IMMOBILI AD USO COMMERCIALE E AFFITTO D'AZIENDA

Al fine di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID 19 - che hanno determinato una riduzione dei ricavi o dei compensi delle attività economiche a fronte dell'incidenza dei costi fissi quali, ad esempio, il canone di locazione commerciale o l'affitto d'azienda - è stato introdotto un riconoscimento di un credito d'imposta per i canoni di locazione e affitto d'azienda.

In fase di conversione in Legge è stato confermato il riconoscimento di un credito d'imposta pari al 60% del canone nel caso di locazione degli immobili e al 30% del canone nel caso di affitto d'azienda.

L'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti sui requisiti ed utilizzo del credito di imposta con la **Circolare 14/E del 06.06.20**. Alla luce di tali indicazioni, di seguito, specifichiamo i criteri per l'applicazione della norma.

1. AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Sono beneficiari del credito d'imposta i 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, **per i quali il credito d'imposta è pari al 60% del canone nel caso di locazione degli immobili e al 30% del canone nel caso di affitto d'azienda.**

Tale limite non si applica alle strutture alberghiere e agrituristiche, agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator, le quali beneficiano del credito di imposta a prescindere dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente.

Sono, altresì, beneficiari del credito d'imposta le 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, per i quali però il credito è, rispettivamente, del 20% del canone di locazione degli immobili e del 10% del canone nel caso di affitto d'azienda.

Ai fini dell'individuazione delle strutture alberghiere che beneficiano del credito di imposta occorre fare riferimento ai soggetti che, indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato, svolgono effettivamente le attività riconducibili **alla sezione 55 di cui ai codici ATECO.**

Attenzione! Non possono fruire del credito in esame coloro che svolgono un'attività alberghiera non esercitata abitualmente o un'attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente, producendo conseguentemente redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR (es. **Bed & Breakfast senza partiva Iva**).

Sono, invece, inclusi tra i soggetti che possono fruire del credito di imposta coloro che svolgono un'attività alberghiera **cosiddetta stagionale.**

2. AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE E MISURA DEL CREDITO

Il credito d'imposta è stabilito in misura percentuale del 60% in relazione ai canoni:

- **di locazione, di leasing operativo** (non si applica invece ai casi di leasing traslativo) 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;

Nella misura del 30% per i canoni:

- **dei 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.

Gli immobili oggetto di locazione o affitto d'azienda o contratto misto, indipendentemente dalla categoria catastale, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle attività ammesse a beneficiarie del credito di imposta.

3. REQUISITI PER OTTENERE IL BENEFICIO

Il credito d'imposta spetta a condizione che i soggetti esercenti **attività economica abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente**. Per le attività stagionali i mesi da prendere a riferimento ai fini del credito d'imposta sono quelli relativi al pagamento dei canoni di aprile, maggio e giugno.

L'Agenzia delle entrate precisa che **il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese**. Può quindi verificarsi il caso, ad esempio, che spetti il credito d'imposta solo per uno dei mesi elencati.

Il credito d'imposta spetta anche in assenza dei requisiti precedenti 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.

La circolare dell'Agenzia delle entrate chiarisce come deve essere calcolato il fatturato e i corrispettivi dei mesi di riferimento del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la riduzione percentuale disposta dalla norma.

Per poter fruire del credito di imposta è necessario che il canone sia stato corrisposto.

Nel caso in cui il canone non sia stato corrisposto, la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del pagamento. Ad esempio, nel caso in cui il canone relativo al mese di aprile sia stato pagato a maggio, il credito, fermi restando gli ulteriori requisiti, risulta fruibile successivamente al pagamento.

Nelle ipotesi in cui il canone sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto.

Nelle ipotesi in cui in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 si verifichi una modifica al contratto in essere con riduzione dell'importo dei canoni da corrispondere, ai fini della determinazione del credito d'imposta per i canoni di locazione o affitto d'azienda è necessario considerare le somme effettivamente versate.

Nelle ipotesi, invece, in cui il pagamento non è ancora avvenuto non sarà possibile fruire in via anticipata del credito, ma resta ferma tuttavia la possibilità di cedere il credito d'imposta al locatore a titolo di pagamento del canone. Al riguardo, si precisa che in tale ipotesi il versamento del canone è da considerarsi avvenuto contestualmente al momento di efficacia della cessione. In tal caso deve intervenire il pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

4. MODALITA' DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- **in compensazione**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Al fine di consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, è possibile utilizzare il **codice tributo "6920"** denominato «Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34».
- **nella dichiarazione dei redditi**. In relazione all'utilizzo del credito in dichiarazione dei redditi occorre fare riferimento alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la spesa per il canone è stata sostenuta. Inoltre per utilizzare il credito nella predetta dichiarazione dei redditi, è necessario che risulti pagato nel 2020.

Il contribuente potrà utilizzare il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 per ridurre l'ammontare complessivo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di riferimento della dichiarazione in relazione al reddito complessivo netto dichiarato.

In alternativa, il credito d'imposta può essere ceduto (**e la cessione è esercitabile a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021**):

- **al locatore o al concedente**.
- **ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari**, con facoltà di successiva cessione del credito.

5. CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

I soggetti che hanno maturato i crediti d'imposta possono optare per la cessione, anche parziale per la quota non utilizzata direttamente, dei crediti stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

I cessionari utilizzano i crediti d'imposta con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente.

La comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta è effettuata **dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021**, direttamente dai soggetti cedenti che hanno maturato i crediti stessi, utilizzando

esclusivamente le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, a pena d'inammissibilità.

6. CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE DELL'AVVENUTA CESSIONE

La comunicazione deve contenere, a pena d'inammissibilità:

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

La quota dei crediti d'imposta ceduti che non è utilizzata entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione non può essere utilizzata negli anni successivi, né richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta.