

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi

Bergamo, 9 giugno 2020

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 23/2020

CREDITO D'IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE

DI IMMOBILI AD USO NON ABITATIVO

Con la circolare n. 14/E del 6.6.2020 l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti in merito al credito d'imposta spettante per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo previsto dall'art. 28 del Decreto "Rilancio" (*cf.* circolare di Studio n. 21/2020).

Inoltre l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 32/E sempre del 6.6.2020 (qui allegata) ha istituito il codice tributo "6920" che consente alle imprese l'utilizzo in compensazione con il modello F24 del citato credito d'imposta, utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Funzionamento del credito d'imposta

Si ricorda che il credito d'imposta è riconosciuto 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. 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, il suddetto credito spetta nella misura del 30% dei relativi canoni.

Con riferimento ai contratti di leasing, l'Agenzia delle Entrate nella circolare afferma che il credito d'imposta spetta solamente per i contratti di "leasing operativo", in quanto nella sostanza assimilabili

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi

alla locazione, e non per i contratti di “leasing finanziario”, caratterizzati invece da una finalità traslativa dell’immobile, in quanto tale assimilabile ad un acquisto del bene tramite finanziamento.

Il credito d’imposta è commisurato all’importo versato nel periodo d’imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno.

È necessario che il canone sia stato pagato. In caso di mancato pagamento 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, parametrando alla durata complessiva del contratto.

Quando le spese condominiali sono pattuite come voce unitaria all’interno del canone di locazione e tale circostanza risulti dal contratto, anche le spese condominiali possono concorrere alla determinazione dell’importo sul quale calcolare il credito d’imposta.

Beneficiari

I beneficiari del credito d’imposta sono tutti coloro che svolgono 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 “Rilancio” (anno 2019 per i soggetti aventi esercizio coincidente con l’anno solare).

Il credito di imposta è riconosciuto alle strutture alberghiere e agrituristiche a prescindere dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d’imposta precedente.

Riguardo all’individuazione delle strutture alberghiere, a cui spetta il bonus a prescindere dai ricavi e compensi nel periodo d’imposta precedente, occorre fare riferimento ai soggetti che, indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato, svolgono effettivamente le attività riconducibili alla sezione 55 dei codici ATECO (es. alberghi e B&B).

Vi rientrano anche gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti. Per questi ultimi l’eventuale svolgimento di attività commerciale in maniera non prevalente rispetto a quella istituzionale non pregiudica la fruizione del credito d’imposta anche in relazione a quest’ultima attività. Si ritengono inclusi i forfetari e le imprese agricole. Sono inclusi anche

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi

coloro che svolgono un'attività alberghiera o agrituristica stagionale; in tal caso, i mesi da prendere a riferimento ai fini del credito d'imposta sono quelli relativi al pagamento dei canoni di aprile, maggio e giugno.

Requisiti

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.

Il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese. Quindi può verificarsi il caso, ad esempio, che spetti il credito d'imposta solo per uno dei tre mesi.

Il calcolo del fatturato e dei corrispettivi va eseguito prendendo a riferimento le operazioni eseguite nei mesi di marzo, aprile e maggio fatturate o certificate, e che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di marzo 2019 (rispetto a marzo 2020), aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020) e maggio 2019 (rispetto a maggio del 2020), cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini IVA.

La data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3 <Data>) e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.8.2 <DataDDT>)

Ad esempio, nel calcolo dell'ammontare del fatturato del mese di marzo 2020 e 2019, rilevante per il controllo del requisito della riduzione, andranno escluse le fatture differite emesse nei citati mesi (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019, mentre andranno incluse le fatture differite di marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15 aprile 2020 e 2019.

La condizione del calo del fatturato si applica esclusivamente ai locatari esercenti attività economica. Per gli enti non commerciali non è prevista tale verifica con riferimento all'attività istituzionale. Per questi soggetti, quindi, il requisito da rispettare ai fini della fruizione del credito d'imposta (oltre al non aver conseguito nell'anno precedente flussi reddituali in misura superiore a 5 milioni di euro) è che

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi

l'immobile per cui viene corrisposto il canone abbia una destinazione non abitativa e sia destinato allo svolgimento dell'attività istituzionale.

La circolare n. 14/E inoltre chiarisce che il credito spetta a prescindere dalla categoria catastale dell'immobile, rilevando l'effettivo utilizzo dello stesso nelle attività sopra menzionate.

Modalità di utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (utilizzo "diretto") oppure, in alternativa, può essere ceduto.

Nei casi di utilizzo "diretto" da parte del locatario, il credito spettante e i corrispondenti utilizzi vanno indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale la spesa relativa ai canoni agevolabili si considera sostenuta, specificando sia la quota utilizzata in dichiarazione sia la quota compensata tramite modello F24. L'eventuale residuo sarà riportabile nei periodi d'imposta successivi e non potrà essere richiesto a rimborso.

La circolare precisa che, in alternativa, il credito d'imposta può essere ceduto al locatore/concedente "a titolo di pagamento del canone". In tale ipotesi 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 in esame attraverso la cessione dello stesso al locatore del credito di imposta, fermo restando che in tal caso deve intervenire il pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta (40% del canone considerando che il credito è del 60%, 70% del canone in caso di affitto d'azienda).

Il credito d'imposta può essere ceduto anche ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito. Le modalità attuative della cessione dei crediti d'imposta saranno definite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

La circolare evidenzia che per il cessionario, qualora il valore nominale del credito ceduto sia maggiore rispetto al corrispettivo pattuito con il cedente, emerge una sopravvenienza attiva tassabile.

Utilizzo in compensazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa, oppure in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 24/1997

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi

successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni. La compensazione avviene utilizzando il modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate, indicando il codice tributo "6920" nella colonna "importi a credito compensati" della sezione "Erario". Il campo "anno di riferimento" è valorizzato con l'anno per il quale è riconosciuto il credito d'imposta, nel formato "AAAA".

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

