



Periodico informativo n. 26/2020

Tax credit locazioni non commerciali **I chiarimenti AdE**

Gentile Cliente,

con la stesura del presente documento intendiamo informarLa circa la nuova formulazione del credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'art. 28 del DL 19.05.2020, n. 34 (cd "Decreto Rilancio"), alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con Circolare 14 del 6 giugno 2020. Verranno inoltre fornite le indicazioni relative alle modalità operative per l'utilizzo del credito (Risoluzione n. 32 del 6 giugno 2020).

Gli allegati da consultare:

<i>Il nuovo credito di imposta per le locazioni</i>	2
<i>I soggetti beneficiari</i>	2
<i>L'oggetto del contratto</i>	3
<i>Misura del credito d'imposta</i>	4
<i>Modalità di utilizzo</i>	4
<i>Cessione del credito</i>	5

Il nuovo credito di imposta per le locazioni

Nel nuovo Decreto Rilancio (DL 19.05.2020 n. 34, pubblicato in GU Serie Generale n. 128 del 19-05-2020 - Suppl. Ordinario n. 21)

tra le misure di sostegno ad imprese, famiglie e lavoratori piegati dall'emergenza sanitaria Covid-19, riappare con una nuova e diversa formulazione il credito d'imposta del 60% sulle locazioni non commerciali.



La nuova disposizione è volta ad ampliare l'ambito applicativo dell'art. 65 del DL Cura Italia, con cui il credito di imposta era limitato alle sole locazioni commerciali aventi ad oggetto immobili classificati nelle categorie catastali C/1. Vediamo dunque quali sono invece i nuovi vincoli previsti dall'art. 28 del Decreto Rilancio.

I soggetti beneficiari

Il nuovo credito di imposta si applica 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.

Per i soggetti solari →	occorre fare riferimento all'esercizio chiuso al 31.12.2019 .
Per i soggetti non solari →	occorre fare riferimento all'esercizio precedente già chiuso (es: 01.06.2018 – 31.05.2019)



La novità rispetto alla precedente formulazione riguarda quindi la soglia di 5 milioni da verificare **con riferimento all'anno 2019**. In caso di superamento della predetta soglia non sarà possibile accedere al beneficio in commento.



La soglia non si applica invece alle **strutture alberghiere e agrituristiche**, che potranno beneficiare del credito indipendentemente dalla soglia di ricavi o compensi registrato nel periodo d'imposta precedente.



A titolo esemplificativo, rientrano tra questi tutti i soggetti che svolgono una delle attività riconducibili al codice ATECO 55¹. Per attività agrituristica si intende la struttura che svolge l'attività di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006 e alle relative norme regionali.



Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con **Circolare 14/2020**, potranno accedere al beneficio anche gli imprenditori individuali, le snc e le sas, indipendentemente dal regime contabile adottato e le persone fisiche e le associazioni che producono reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del TUIR. Saranno ammessi quindi i soggetti in regime forfettario (L.190/2014) e gli imprenditori e le imprese agricole (anche qualora abbiano esercitato l'opzione per la tassazione su base catastale).



Ai sensi del comma 4), la misura si applica anche agli **enti non commerciali**, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione agli immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'**attività istituzionale**.

Rimangono invece esclusi tutti i soggetti che producono redditi diversi in quanto l'attività **non** è svolta **abitualmente**.



OSSERVA - condizione necessaria per i soggetti esercenti **attività economica** è invece quella di aver subito una **diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 50%** nel mese in cui si intende usufruire del credito d'imposta rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Ai fini della verifica del calo del fatturato, da effettuarsi "mese su mese", occorrerà fare riferimento alle **operazioni effettuate** nel mese oggetto di analisi, avendo riguardo quindi del campo "**DataFattura**" o del campo "**DataCorrispettivo**" per le operazioni immediate. Per quanto riguarda le operazioni differite, occorrerà fare riferimento alla **data DDT**:

ad esempio, nel mese di marzo andranno incluse tutte le operazioni fatturate entro il 15 aprile, ma occorrerà escludere tutte le operazioni di febbraio fatturate entro il 15 marzo).

E' possibile che il calo del fatturato si verifichi con riferimento anche ad uno solo dei mesi di marzo, aprile e maggio (aprile, maggio e giugno per le strutture turistico-ricettive): in tal caso, il credito spetterà solo per tale mese e non per gli altri in cui non è stata superata la soglia del 50%.

L'oggetto del contratto

Saranno agevolati i contratti di locazione aventi ad oggetto immobili ad uso **non abitativo** destinati allo svolgimento dell'**attività industriale, commerciale, artigianale, agricola**, di **interesse turistico** ovvero **utilizzati** per l'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro **autonomo**. Risulta quindi ampliato l'ambito oggettivo, non più limitato alle sole locazioni commerciali.

La misura si applica, oltre che alle locazioni, anche ai contratti:

- di **leasing "operativo"**; devono ritenersi invece esclusi i contratti di leasing "**finanziario**" in quanto i rischi relativi al bene rimangono in capo al conduttore;
- di **concessione**;

- di servizi **a prestazioni complesse**, in cui oltre alla **gestione passiva** di **percezione di canoni** di locazione/affitto relativi a una **pluralità di immobili**, vengono forniti **servizi complementari e funzionali** alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare; esempio: spazi di *coworking*;
- di **affitto d'azienda**
- gli immobili adibiti **promiscuamente** all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale del soggetto esercente attività di lavoro autonomo.

Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta spetta nella misura del **60%** dell'ammontare mensile di canoni di locazione, di leasing o di concessione, versato nel periodo di imposta 2020

- con riferimento a ciascuno dei mesi di **marzo, aprile e maggio**
- per le **strutture turistico ricettive con attività solo stagionale**, con riferimento a ciascuno dei mesi di **aprile, maggio e giugno**.

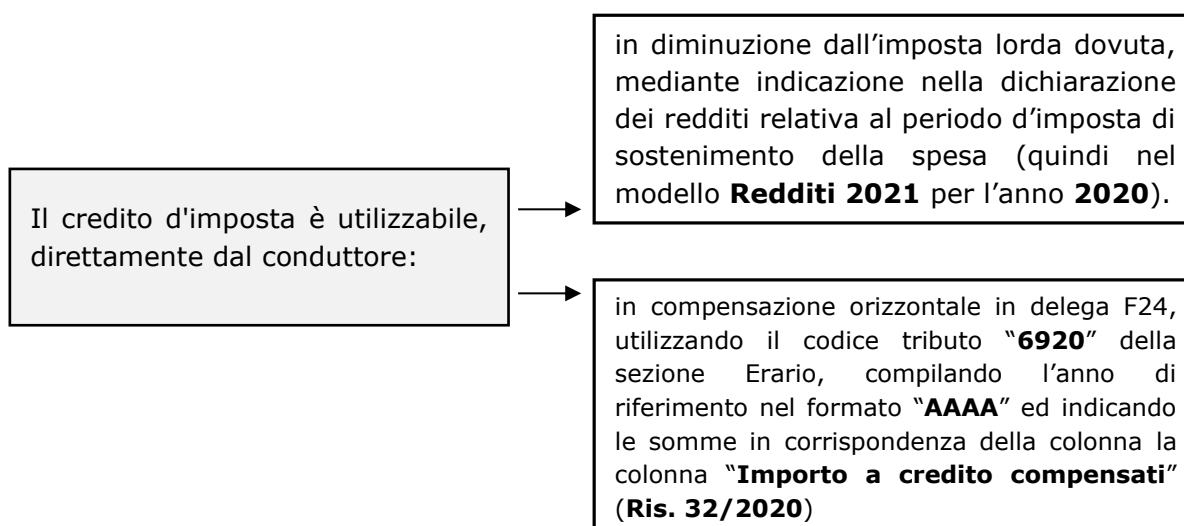
Nel caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto di azienda, invece, l'importo agevolabile scende al **30%**.



NOTA BENE - Ciò significa che rileveranno tutti i versamenti effettuati sino al 31.12.2020 e relativi alle predette mensilità. 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. Nel caso di versamenti **anticipati**, sarà necessario invece individuare e riparametrare i pagamenti riferibili alle sole mensilità oggetto di agevolazione.

Con riferimento alla documentazione da produrre e conservare ai fini della fruizione e di una successiva eventuale verifica, in assenza di un'espressa previsione normativa sul tema, occorre rifarsi alle proprie regole generali di determinazione del reddito, avendo riguardo di conservare il **documento contabile** (contratto, ricevuta, fattura, etc...) insieme alla relativa **quietanza** di pagamento.

Modalità di utilizzo



Il credito inoltre non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 (limite di deducibilità degli interessi passivi) e 109, comma 5, del Testo Unico di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che riguardano, rispettivamente, il limite di deducibilità degli interessi passivi per le società di persone e ai criteri di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi del reddito di impresa.



Il credito inoltre non concorre alla determinazione della soglia di nonché al limite annuo di 250.000 euro di crediti di imposta risultanti dal quadro RU della dichiarazione dei redditi (all'articolo 1, comma 53, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244), né al limite generale annuo di compensazioni pari a euro 700.000 di cui all'articolo 34 della Legge 23 dicembre 2000, n. 388 (innalzato ora ad 1 milione a decorrere dall'anno 2020 per effetto dell'art. 147 del medesimo Decreto Rilancio).

Il credito utilizzato dal locatario dovrà essere indicato nella sezione RU della dichiarazione dei redditi e l'eventuale eccedenza non potrà essere chiesta a rimborso ma solo riportata nei periodi di imposta successivi.

Cessione del credito

In luogo dell'utilizzo da parte del conduttore, il credito di imposta in commento, così come quello spettante per il mese di marzo, una volta maturato a seguito del pagamento dei canoni (salvo quanto si dirà nel prosieguo con riferimento al locatore), può anche essere ceduto a terzi (art. 122 del Decreto Rilancio) entro e non oltre il **31.12.2021**.

Tra i soggetti beneficiari potrebbe rientrare anche il locatore; infatti, si evidenzia che nel testo definitivo non è più presente il criterio di calcolo sulla base dello sconto riconosciuto per ciascun mese.

La disposizione potrebbe essere particolarmente vantaggiosa nel caso in cui il conduttore non avesse liquidità sufficiente per corrispondere gli interi canoni.



ESEMPIO

Ipotizziamo un canone di locazione di immobile non abitativo dovuto per il mese di aprile pari a 100, di cui il conduttore sia in grado di pagare solo 80. Una volta corrisposto quest'ultimo importo al conduttore, egli maturerà un credito di imposta del 60% ossia pari a 48. Di questi, potrebbe cedere una quota pari a 20 al locatore (in modo tale da arrivare all'importo pattuito pari a 100) e utilizzare per se in compensazione i restanti 28.

Il soggetto cessionario potrà utilizzare il credito con le medesime modalità con cui verrebbe utilizzato dal conduttore, quindi o in compensazione "orizzontale" in delega F24 oppure in dichiarazione dei redditi. La quota di credito non utilizzata nell'anno non potrà essere chiesta a rimborso né riportata negli esercizi successivi.

Flavia Valmorra – Roberto Garavini

Ravenna 08 GIUGNO 2020