



C&P Account Management
Studio Associato Commerciale Tributario

Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Credito d'imposta locazioni commerciali: ultimi chiarimenti e novità del D.L. 104/2020 convertito

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che l'art. 28 del 34/2020 riconosce **un credito d'imposta**: i) ai **soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione** (nonché agli enti non commerciali con riferimento agli immobili destinati all'attività istituzionale); ii) a condizione che **abbiano ricavi non superiori a 5 milioni di euro** nel periodo di imposta precedente (fatta eccezione per le strutture alberghiere con codice ATECO 55, le strutture termali, le strutture agrituristiche, le agenzie di viaggio e turismo ed i tour operator) ed abbiano **riportato un calo del fatturato almeno pari al 50%** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente; iii) con riferimento ai mesi di **marzo, aprile, maggio e giugno 2020** (aprile, maggio, giugno e luglio 2020, **per le strutture turistico-ricettive stagionali**); iv) purché il **contratto abbia ad oggetto 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 risposta ad interpello Agenzia delle Entrate 5.10.2020 n. 440, è stato chiarito che, a dispetto del tenore letterale dell'art. 28 del DL 34/2020, **il credito d'imposta sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo o di affitto d'azienda comprensiva di immobili, può spettare,**

C&P ACCOUNT MANAGEMENT – STUDIO ASSOCIATO COMMERCIALE TRIBUTARIO
Via Sabotino 46 - 00195 Roma (Rm) - Tel. 06/97274634 Fax: 06/97274651
Via Orazio Coccanari, 45/47 - 00011 Tivoli (Rm) - Tel. 0774/533997 - 0774/552218 Fax: 0774/509476
Via Consalvo da Cordova, 15 - 76121 Barletta (Bt) - Tel. 0883/825314 Fax: 0883/825310
E-mail: segreteria.roma@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.tivoli@cpaccountmanagement.it
E-mail: segreteria.barletta@cpaccountmanagement.it

in presenza delle altre condizioni di legge, **anche se i canoni di locazione o affitto d'azienda sono stati integralmente versati, anticipatamente, nel dicembre 2019**. È giusto il caso di precisare che, la legge di conversione del DL 104/2020 (c.d. DL "Agosto") introduce alcune **novità in tema di credito d'imposta sulle locazioni di immobili** a uso non abitativo e di affitto d'azienda, di cui all'art. 28 del DL 34/2020, prevedendo: i) **da un lato**, l'estensione del bonus locazioni, per le imprese turistico ricettive, **sino al 31 dicembre 2020**; ii) dall'altro, **l'aumento al 50% (dal 30%) del credito d'imposta sull'affitto d'azienda per le strutture turistico ricettive**, con la precisazione che, *"qualora in relazione alla medesima struttura turistico ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto dell'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti"*. Per espressa previsione dell'art. 77 comma 3 del DL 104/2020, le modifiche apportate dal medesimo art. 77 **saranno efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di Stato**.

Premessa

L'art. 28 del 34/2020 riconosce **un credito d'imposta**:

- ai **oggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione** (nonché agli enti non commerciali con riferimento agli immobili destinati all'attività istituzionale);
- a condizione che **abbiano ricavi non superiori a 5 milioni di euro** nel periodo di imposta precedente (fatta eccezione per le strutture alberghiere con codice ATECO 55, le strutture termali, le strutture agrituristiche, le agenzie di viaggio e turismo ed i tour operator) ed abbiano **riportato un calo del fatturato almeno pari al 50%** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente;
- con riferimento ai mesi di **marzo, aprile, maggio e giugno 2020** (aprile, maggio, giugno e luglio 2020, **per le strutture turistico-ricettive stagionali**);
- purché il **contratto abbia ad oggetto 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"**.

Osserva

Il credito spetta nella misura:

- del **60% dell'ammontare mensile del canone**, per i **contratti di locazione, di leasing o di concessione di immobili** (il credito si riduce al **20% per le imprese al dettaglio** aventi

ricavi superiori a 5 milioni di euro);

- **nella misura del 30% dei canoni relativi a contratti di servizi a prestazioni complesse** o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile (il credito si riduce al **20% per le imprese al dettaglio aventi ricavi superiori a 5 milioni di euro**).

Chiarimenti Agenzia Entrate

Nella risposta ad interpello 5.10.2020 n. 440, l'Agenzia delle Entrate ha fornito un **interessante chiarimento** in **tema di credito d'imposta sui canoni di locazione** di immobili ad uso non abitativo o di affitto d'azienda **che sono stati anticipatamente pagati nel 2019**.

Osserva

Nel caso di specie, l'istante si rivolgeva all'Agenzia per chiedere se, avendo stipulato un contratto di affitto d'azienda nel dicembre 2019, potesse accedere al credito d'imposta sui canoni di affitto d'azienda, ex art. 28 del DL 34/2020, pur avendo corrisposto il canone pattuito integralmente alla stipula del contratto, nel 2019. Lo stesso contribuente rilevava come la lettera normativa **sembri escludere la possibilità di applicare il credito in questo caso**, atteso che l'art. 28 co. 5 del DL 34/2020 a chiare lettere sancisce che il credito d'imposta "è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020".

Pagamento in anticipo o in ritardo

Va ricordato, a tale proposito che, nella circ. 6.6.2020 n. 14, l'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che **il credito implica il pagamento del canone**, sicché può essere applicato anche in ipotesi di pagamento in ritardo, **purché dopo il pagamento** (salva l'ipotesi di cessione del credito al locatore).

Osserva

Inoltre, nella medesima circ. n. 14/2020, l'Amministrazione finanziaria aveva precisato che **il credito può applicarsi anche in ipotesi di pagamento anticipato**, individuando le rate relative ai mesi per cui il credito può spettare.

Facendo applicazione di questo ultimo chiarimento, nella risposta n. 440/2020, l'Agenzia afferma che nel caso di specie il **credito d'imposta può spettare**, in presenza delle condizioni individuate dall'art. 28 del DL 34/2020, **anche per i canoni di affitto d'azienda corrisposti integralmente a dicembre 2019**.

Ammissibilità del credito per canoni corrisposti nel 2019

L'Agenzia delle Entrate accoglie la tesi del contribuente, fornendo un'interpretazione della norma - favorevole al contribuente - che va oltre il tenore letterale del dettato normativo. A ben vedere, infatti, sarebbe possibile armonizzare il chiarimento reso nella circ. 14/2020 (secondo cui "*nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto*"), con l'art. 28 co. 5 del DL 34/2020 (che parametrata il credito all'importo "versato nel periodo d'imposta 2020"), concludendo che **il pagamento in anticipo possa accedere al credito, purché avvenuto nel 2020**. Ma l'Agenzia delle Entrate supera il dettato normativo e, con interpretazione estensiva favorevole al contribuente, **estende il credito anche ai canoni** (relativi ai mesi interessati dalla norma) **versati in anticipo**.

Osserva

Seguendo il medesimo ragionamento, peraltro, sarebbe allora forse possibile **ammettere al credito anche i canoni corrisposti in ritardo nel 2021**.

Requisito del calo del fatturato

Infine - precisa, incidentalmente, l'Amministrazione, riprendendo il chiarimento reso nella risposta n. 402/2020 - nel caso di specie, trattandosi di un'ipotesi di affitto d'azienda, **il requisito del calo del fatturato va verificato confrontando:**

- il **fatturato 2019 nei mesi di riferimento in capo al dante causa** (affittante);
- con il **fatturato 2020 di ciascuno dei mesi di riferimento in capo all'avente causa** (affittuario dell'azienda).

Novità del decreto "Agosto" convertito

La legge di conversione del DL 104/2020 (c.d. DL "Agosto") prevede alcune **novità in tema di credito d'imposta sulle locazioni di immobili** a uso non abitativo e di affitto d'azienda, di cui all'art. 28 del DL 34/2020, prevedendo:

- **da un lato**, l'estensione del bonus locazioni, per le imprese turistico ricettive, **sino al 31 dicembre 2020**;
- dall'altro, **l'aumento al 50% (dal 30%) del credito d'imposta sull'affitto d'azienda per le strutture turistico ricettive**, con la precisazione che, *"qualora in relazione alla medesima struttura turistico ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto dell'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti"*.

La nuova disposizione è indirizzata alle *"imprese turistico-ricettive"*, senza fare riferimento all'esercizio di attività solo stagionale. Invece, il primo periodo dell'art. 28 comma 5 prevede che il credito d'imposta spetti:

- in linea di principio, con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno;
- per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio.

Osserva

Pertanto, ove si tratti di imprese turistico ricettive con attività solo stagionale, il credito potrebbe spettare per i mesi da aprile a dicembre 2020 compresi, mentre per le imprese turistico ricettive non stagionali, il credito potrebbe spettare anche per il mese di marzo.

Per espressa previsione dell'art. 77 comma 3 del DL 104/2020, le modifiche apportate dal medesimo art. 77 saranno efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di Stato.

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

Cordiali saluti