

Circolare di studio 12/06/2020

PAGAMENTO DI AFFITTI, AFFITTI DI AZIENDA, CONCESSIONI AVENTI AD OGGETTO IMMOBILI: tax credit del 30% e del 60%

In breve

Credito d'imposta pari al 60% del canone di locazione degli immobili a uso non abitativo e del 30% dei canoni di affitto d'azienda pagati nei mesi di marzo, aprile e maggio 2020, per i soggetti con ricavi 2019 inferiori a 5 milioni di euro, che abbiano subito una riduzione del fatturato del 50% in ciascun mese rispetto all'anno precedente.

Si prega ai gentili clienti di portare la documentazione relativa ai ricavi di marzo, aprile e maggio 2020.

In particolare, per poter fruire del credito **è necessario che il canone sia stato corrisposto entro il termine dell'anno 2020**; quindi nell'ipotesi in cui il canone non sia stato corrisposto, la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del pagamento.

Chi sono i soggetti ammessi

La norma dispone che 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 decreto**, spetta un credito d'imposta 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.

Lo stesso art.28 citato prevede inoltre che sono inclusi tra i beneficiari:

- le strutture alberghiere e agrituristiche, prescindendo dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente;
- gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Tra gli esercenti attività d'impresa, arte o professione sono ricompresi:

- gli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato;
- gli enti e società indicati nell'art. 73, comma 1, lettere a) e b), TUIR;
- le stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- le persone fisiche e le associazioni che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo.

Inoltre non essendo prevista alcuna distinzione tra le attività, devono ritenersi inclusi nell'ambito soggettivo:

- i soggetti in regime forfetario;
- gli imprenditori e le imprese agricole, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.

Il decreto Rilancio è entrato in vigore il 19 maggio 2020, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare occorre fare riferimento al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019.

Per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019.

Nelle ipotesi in cui l'attività economica esercitata consista in un'attività alberghiera o agriturbistica il credito d'imposta può essere fruito a prescindere dai ricavi o compensi registrati nell'anno d'imposta precedente.

Ambito oggettivo

Il credito d'imposta è stabilito in misura percentuale (60 o 30 per cento) in relazione ai canoni per locazione degli immobili ad uso non abitative e ai canoni per servizi o affitto d'azienda.

Il legislatore ha, dunque, assimilato alla locazione, anche l'ipotesi in cui il bene è condotto sulla base di un contratto di leasing. Sul punto è stato evidenziato che si tratti dei contratti di leasing cd. operativo (o di godimento) poiché, a differenza dei leasing finanziari (o traslativi), questo tipo di contratto ha la medesima funzione economica del contratto locazione "tipico". Diversamente, non rientrano nell'ambito di applicazione del credito, i canoni relativi a contratti di leasing finanziario (traslativo) rispetto ai quali, in linea di principio, è il conduttore che sostiene i rischi relativi al bene risultando, pertanto, assimilabili ai contratti di compravendita con annesso finanziamento.

A tali contratti, sono espressamente assimilati i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, purché l'oggetto di tali accordi includa 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.

Per gli immobili destinati all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo, rientrano nell'ambito di applicazione del credito anche gli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente che sono ammortizzabili. Ne consegue che il credito di imposta è riconosciuto sul 50% del canone di locazione.

Per quanto riguarda gli enti non commerciali, la disposizione è applicabile anche nel caso in cui gli immobili locati, sempre diversi da quelli ad uso abitativo, siano utilizzati ai fini dell'attività istituzionale.

Nel caso in cui l'ente non commerciale svolga, nel medesimo immobile, anche attività commerciale, il credito d'imposta sarà attribuito in relazione al canone di locazione afferente alle due sfere (istituzionale e commerciale) e nel rispetto dei differenti requisiti individuati dalla norma.

Requisiti

Il bonus è applicabile ai soggetti esercenti attività economica che **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.

Ai fini della modalità di calcolo per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi, occorre evidenziare che il calcolo del fatturato e dei corrispettivi relativi, rispettivamente, ai mesi di marzo, aprile e maggio del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la riduzione percentuale disposta dall'art. 28 del decreto Rilancio, 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.

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 mesi elencati.**

Il credito d'imposta ammonta:

- al 60 per cento del canone locazione degli immobili ad uso non abitativo;
- al 30 per cento del canone nei casi contratti di affitto d'azienda.

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.

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

Ovviamente è necessario che il canone sia stato corrisposto per poter fruire del credito. Quindi 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.

Tra l'altro, nelle ipotesi in cui in considerazione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 si verifichi una modifica ai contratti in essere con l'effetto di ridurre l'ammontare dei canoni da corrispondere, ai fini della determinazione del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda è necessario considerare le somme effettivamente versate.

Di conseguenza, nelle ipotesi in cui il pagamento non è ancora avvenuto non sarà possibile fruire in via anticipata del credito; **resta ferma tuttavia la possibilità di cedere il credito d'imposta al locatore a titolo di pagamento del canone.**

Occorre evidenziare che nel caso in cui le spese condominiali siano state pattuite come voce unitaria all'interno del canone di locazione e tale circostanza risulti dal contratto, è stato evidenziato che anche le spese condominiali possano concorrere alla determinazione dell'importo sul quale calcolare il credito d'imposta.

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- in **compensazione**;
- **nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa**;
- (in alternativa) **può essere ceduto**: al locatore o al concedente; ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Per evitare la sovrapposizione in capo ai medesimi soggetti e per le medesime spese, il decreto Rilancio prevede espressamente il divieto di cumulo con il credito d'imposta per botteghe e negozi introdotto dal decreto Cura Italia.

Rimaniamo a disposizione per ulteriori chiarimenti.

Studio Casagrande Consulting stp