

SERVIZIO FISCALE  
26 Novembre 2020

Alle aziende associate

**CREDITI DI IMPOSTA SULLE LOCAZIONI (art.28 del d.l. 34/2020)  
ULTERIORI APPROFONDIMENTI**

L'art. 28 del decreto legge 34/2020 (meglio noto come decreto "rilancio"), in relazione ai beni immobili diversi da quelli a suo abitativo, ha istituito un credito di imposta a fronte delle somme pagate a titolo di:

- canoni di locazione;
- canoni di leasing (ma solo operativo e non anche finanziario);
- canoni di concessione;
- canoni di affitto di azienda (purché comprendente un immobile a uso non abitativo);
- corrispettivi di contratti di servizi a prestazioni complesse (anch'essi purché siano comprensivi di un immobile a uso non abitativo).

con le presenti note si desidera completare l'esame della disciplina tenendo conto:

- (a) delle modifiche introdotte dalla legge di conversione (la n. 77 del 2020);
- (b) delle modifiche introdotte dal decreto "agosto" (104/2020);
- (c) delle disposizioni dei decreti "ristori" (137/2020), "ristori-bis" (149/200) e "ristori-ter" (154/2020), tutti in fase di conversione in legge;
- (d) dell'intervenuta autorizzazione da parte dell'Unione Europea, autorizzazione che ha reso pienamente efficaci talune delle modifiche apportate al testo originario.

Sempre a titolo di premessa vale la pena rammentare come, sulla scorta della disciplina iniziale, abbiano diritto al beneficiare del credito di imposta i conduttori: i) che svolgono attività di impresa, arte o professione; ii) che nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2020 hanno conseguito ricavi o compensi non superiori a € 5.000.000; iii) che, per ciascun mese ricompreso nell'ambito temporale della norma, abbiano subito un decremento di fatturato o di corrispettivi rispetto al corrispondente mese del periodo di imposta precedente almeno pari al 50%.

Sempre nella versione iniziale, il credito di imposta spettava (in via generale) per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020 ed era pari al 60% dei canoni di locazione, leasing operativo o concessione, ovvero al 30% in caso di contratti di affitto di azienda o di contratti di servizi prestazioni complesse

Nel prosieguo, quindi, si darà conto delle differenze, differenze riconducibili ai già menzionati sopravvenuti eventi.

\* \* \*

**AMBITO SOGGETTIVO**

È stata ampliata la platea di coloro che possono accedere al beneficio in esame essendo ora previste:

- (a) le imprese esercenti attività di commercio al dettaglio che hanno conseguito ricavi superiori a € 5.000.000 nel corso del periodo di imposta precedente (per la gran parte dei contribuenti, trattasi dell'anno 2019). Per costoro, tuttavia, il credito di imposta spetta in misura ridotta (20% a fronte di canoni di locazione, leasing operativo o concessione; 10% a fronte di contratti di affitto di azienda o di contratti di servizi prestazioni complesse);

(b) le strutture alberghiere, termali, agrituristiche, le agenzie di viaggio e turismo e i tour operator. Costoro possono usufruire del beneficio, ricorrendone le altre condizioni, indipendentemente dal volume di ricavi del precedente periodo di imposta.

#### AMBITO TEMPORALE

Originariamente la disciplina si applicava ai canoni pagati entro il 2020 in relazione a uno specifico trimestre. Poiché con i successivi provvedimenti la situazione è mutata, a oggi le mensilità interessate sono le seguenti:

- (i) generalità dei contribuenti: mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020;
- (ii) strutture turistico-ricettive solo stagionali: mesi di aprile, maggio, giugno e luglio 2020;
- (iii) altre imprese turistico-ricettive: sino al 31 dicembre 2020;
- (iv) imprese, operanti in qualunque zona del Paese, che esercitano le attività individuate nell'allegato 1 del decreto legge 137/2020 (decreto "ristori"), indipendentemente dal volume di ricavi del precedente periodo di imposta: mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020;
- (v) imprese, con sede operativa nelle "zone rosse", e che esercitano le attività individuate nell'allegato 2 del decreto legge 149/2020 (decreto "ristori-bis") indipendentemente dal volume di ricavi del precedente periodo di imposta: mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020;
- (vi) in base alle previsioni dei decreti "ristori-bis" e "ristori-ter" le stesse disposizioni di cui al punto precedente valgono anche per coloro che esercitano le seguenti attività: agenzie di viaggio, tour operator (codici Ateco 79.1, 79.11 e 79.12), commercio al dettaglio di calzature e accessori (codice Ateco 47.72.10).

#### CONTRAZIONE DEL FATTURATO

Come detto, per ciascuno dei mesi ricompresi nel definito ambito temporale, il credito di imposta sul canone di locazione effettivamente pagato spetta a condizione che il contribuente abbia subito, rispetto al corrispondente mese dell'anno precedente, una riduzione del fatturato o dei corrispettivi almeno pari al 50%.

Tuttavia, la contrazione del fatturato non è richiesta per coloro che:

- hanno iniziato l'attività a decorrere dal 01 gennaio 2019;
- alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid (31 gennaio 2020) avevano domicilio fiscale o sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da precedenti eventi calamitosi i cui conseguenti stati di emergenza erano ancora in atto. A tal proposito si comunica che l'intera Regione Emilia Romagna rientra in tale condizione, come da comunicazione emessa dalla medesima Regione..

Pertanto, i soggetti che si trovano nelle predette condizioni potranno fruire del credito di imposta qui in esame, ricorrendone le altre condizioni, a prescindere da qualsivoglia contrazione nel livello fatturato o dei corrispettivi.

#### MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA

Le modifiche legislative intercorse hanno chiarito che:

- (a) il credito di imposta può essere ceduto al locatore (previa sua accettazione) in luogo del pagamento del canone, fermo restando che dovrà essere corrisposta la restante parte del canone non coperta dal credito medesimo;
- (b) il credito di imposta può essere ceduto a terzi, con le modalità di cui all'art. 122 del decreto legge 34/2020;
- (c) il credito di imposta può essere utilizzato in compensazione ex art. 17 del d. lgs. 241/1997 subito dopo l'intervenuto pagamento del canone ed avvalendosi esclusivamente dei servizi telematici dell'Agenzia (codice tributo 6920);
- (d) il credito di imposta può essere utilizzato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2020.

È opportuno rammentare che in caso di utilizzo diretto da parte del conduttore, il credito e i relativi utilizzi dovranno trovare indicazione del quadro RU del modello “redditi 2021” e che la parte non utilizzata potrà solamente essere riportata in avanti, essendone escluso il rimborso.

#### IRRILEVANZA DEL CREDITO DI IMPOSTA E LIMITI DI UTILIZZO

Per espressa previsione normativa il credito di imposta di cui ci si occupa:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del dpr 917/1986.

Nel contempo, e considerato che il medesimo può essere utilizzato in compensazione, l'art. 34 si premura di precisare che non trovano applicazioni i seguenti limiti:

- quello relativo ai crediti d'imposta da quadro RU (€ 250.000,00), di cui all'art. 1, comma 53, della legge 244/2007;
- il limite generale alle compensazioni di cui all'art. 34 della legge 388/2000 (incrementato, per il solo 2020, a € 1.000.000).

Non deve però essere ignorato come anche il credito di imposta sui canoni di locazione debba rispettare i limiti e le condizioni previsti dal quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19 (comunicazione Commissione europea 19.3.2020 n. C (2020) 1863 final, e successive modifiche).

Con particolare riferimento agli aiuti sotto forma di agevolazioni fiscali, si rammenta che l'aiuto può essere concesso sotto forma di: i) sovvenzioni dirette; ii) agevolazioni fiscali e di pagamento; iii) in altre forme (quali anticipi rimborsabili, garanzie, prestiti e partecipazioni).

Pertanto, stanti i richiamati vincoli, il valore nominale totale di tali misure non può eccedere € 800.000,00 (al lordo di qualsiasi imposta o altro onere).

Inoltre, tali aiuti sono cumulabili con gli aiuti de minimis (limite generale pari a € 200.000,00 euro nel triennio), così che il limite complessivo sarebbe pari a € 1 milione.

Tenuto conto che tra le agevolazioni fiscali rientra anche il credito d'imposta in esame, unitamente alle altre misure di favore e agli altri crediti d'imposta introdotti in questi mesi di emergenza sanitaria, si deve prestare particolare attenzione al suddetto limite complessivo, il cui eventuale superamento comporterebbe il recupero dell'agevolazione.

Il Nostro Servizio Economico/Fiscale (Dott. Claudio Zamparelli tel. 342 6379838 [c.zamparelli@confapiemilia.it](mailto:c.zamparelli@confapiemilia.it) e il Dott. Domenico Paradiso 349 6015699 [d.paradiso@confapiemilia.it](mailto:d.paradiso@confapiemilia.it)) è a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali Saluti

Dott. Stefano Bianchi  
Direttore  
Confapi Emilia



[www.confapiemilia.it](http://www.confapiemilia.it) – [info@confapiemilia.it](mailto:info@confapiemilia.it)

**BOLOGNA**  
**MODENA**  
**PARMA**  
**REGGIO EMILIA**

Via di Corticella, 184/10 - 40128 Bologna  
Via Tacito, 40 - 41123 Modena  
Via Toscana 45/1 – 43123 Parma  
Via Brodolini, 3 - 42124 Reggio Emilia

Tel +39 051 6388666 - fax +39 051 327861  
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812  
Tel +39 059 894811 – fax +39 059 894812  
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812



**CONFAPI**  
EMILIA



---

[www.confapiemilia.it](http://www.confapiemilia.it) – [info@confapiemilia.it](mailto:info@confapiemilia.it)

**BOLOGNA**  
**MODENA**  
**PARMA**  
**REGGIO EMILIA**

Via di Corticella, 184/10 - 40128 Bologna  
Via Tacito, 40 - 41123 Modena  
Via Toscana 45/1 – 43123 Parma  
Via Brodolini, 3 - 42124 Reggio Emilia

Tel +39 051 6388666 - fax +39 051 327861  
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812  
Tel +39 059 894811 – fax +39 059 894812  
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812