

## **Decreto Ristori: estensione credito d'imposta su canoni locazione, ma non per tutti**

Sulla G.U. n. 269 del 28/10/2020, è stato pubblicato il DL n. 137/2020 (cd. Decreto Ristori) recante “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19”.

Nella presente nota si analizza il provvedimento di estensione ai mesi di ottobre, novembre e dicembre del credito d'imposta sui canoni di locazione per immobili non destinati ad uso abitativo.

L'articolo 8 del decreto introduce anche per i mesi dell'ultimo trimestre 2020 la possibilità di godere di un credito d'imposta del 60% sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo: questa tipologia di agevolazione era già stata prevista dall'articolo 28 del D.L. 34/2020 (cd Decreto Rilancio) in relazione ai canoni di locazione per i mesi da marzo a giugno 2020 ( in merito vedi anche Arsea Comunica n. 97/2020).

### **Soggetti beneficiari**

Rispetto alla disposizione contenuta nel D.L. Rilancio il presente provvedimento introduce però alcune importanti limitazioni. I beneficiari vengono identificati nei soggetti aventi le seguenti caratteristiche:

- 1 – codice ATECO, in relazione all'attività principale svolta, rientrante tra quelli indicati nell'allegato 1 al D.L. 137/2020;
- 2 – essere impresa.

Se la prima limitazione appare coerente con l'indirizzo complessivo del provvedimento, che prevede il ristoro a beneficio delle sole categorie le cui attività sono state colpite dai provvedimenti di limitazione o sospensione dettate dal Dpcm del 24/10/2020, la seconda limitazione appare assai meno comprensibile dal momento che tra i codici attività individuati dal provvedimento ve ne sono molti afferenti alle attività tipiche delle realtà associative, che quindi vengono legittimamente individuate come soggetti danneggiati e meritevoli di ristori economici e quindi non si capisce perché debbano essere escluse dal presente beneficio.

È pur vero che il comma 2 dell'articolo 8 del Decreto prevede esplicitamente che *“Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al medesimo articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, (...)”*, e che il comma 4 dell'articolo 28 del DL Rilancio prevedeva l'applicazione dell'agevolazione *“anche agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale”*.

Al momento, quindi, sembra che di tale agevolazione possano beneficiare solo le Società sportive dilettantistiche e non le realtà associative, ma ci si augura che l'Agenzia

delle entrate in via interpretativa o il legislatore, in fase di conversione in Legge del provvedimento, ponga rimedio a questa incongruenza.

## **Limiti applicativi**

Come già detto il comma 2 dell'articolo 8 del provvedimento rinvia all'applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni all'articolo 28 del D.L. 34/2020. Ne consegue che:

- 1 – andrà verificato il calo del 50% del fatturato dei singoli mesi oggetto di agevolazione rispetto agli stessi mesi del 2019;
- 2 – i contratti oggetto di agevolazione sono quelli di locazione, leasing o concessione di immobili ad uso non abitativo, ed i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo, tipologia contrattuale a cui spesso fanno ricorso gli enti associativi;
- 3 - nel caso in cui la Società Sportiva dilettantistica realizzi, nello stesso immobile, attività sia istituzionali sia commerciali, il credito d'imposta sarà attribuito in relazione al canone di locazione afferente alle due sfere di attività e nel rispetto dei differenti requisiti individuati dalla norma. Spesso però accade che il contratto di locazione dell'immobile sia unico e che il suo utilizzo dia origine a proventi fiscalmente differenti: in tale circostanza per la corretta applicazione dell'agevolazione sarà necessario provvedere all'individuazione di un criterio oggettivo per la distinzione della parte di canone di locazione afferente alla sfera istituzionale piuttosto che a quella commerciale;

Il nuovo provvedimento rimuove il precedente limite di accesso all'agevolazione relativo ai soggetti con ricavi nell'esercizio precedente superiori a 5milioni di euro.

## **Come utilizzare il credito d'imposta.**

Il credito d'imposta, che non concorrerà alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, può essere recuperato dai beneficiari con diverse modalità:

- compensazione diretta in F24;
- recupero in dichiarazione dei redditi;
- cessione al locatore/concedente, oppure ad altri soggetti, compresi istituti di credito o altri intermediari finanziari.

In relazione alla compensazione diretta in F24, con Risoluzione n. 32/E del 6 giugno 2020 dell'Agenzia delle entrate, è stato istituito il codice tributo "6920" denominato "Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34".

La compensazione mediante F24, così come il suo recupero in dichiarazione dei redditi, potrà avvenire solo successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni su cui si applicano le agevolazioni. La cessione del credito al locatore/concedente potrà avvenire entro il 31/12/2021 previo:

- accordo scritto tra le parti;
- comunicazione telematica da parte del cedente;
- successiva accettazione telematica da parte del soggetto acquirente.

Le procedure di comunicazione della cessione dei crediti per le mensilità del presente provvedimento, oltre che per quella del mese di giugno 2020 introdotta dal D.L.

104/2020, non sono ancora state attivate in quanto soggette all'autorizzazione della commissione europea.

## **Aiuti di stato**

Le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto delle norme della Commissione europea sugli aiuti di stato.

Arsea Comunica n. 162 del 6/11/2020

*Lo staff di Arsea*