

Prot. n. F68/RNS  
Bologna, 16 giugno 2020

**Oggetto: D.L. n. 34/2020, c.d. Decreto Rilancio – art. 28 “Credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d’azienda”.  
CHIARIMENTI dell’AGENZIA DELLE ENTRATE – Circolare n. 14/E del 6 giugno 2020 e Risoluzione n. 32 del 6 giugno 2020.**

### Sintesi

L’Agenzia delle Entrate è tempestivamente intervenuta per fornire opportuni chiarimenti in merito all’ambito applicativo del credito di imposta in oggetto mediante l’emanazione della circolare n. 14/E e della Risoluzione n. 32/E, documenti entrambi pubblicati in data 6 giugno u.s.; sulla scorta di tale prassi **sarà possibile sin dal 16 giugno prossimo utilizzare il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d’azienda.**

Il grande interesse suscitato dalla misura prevista dall’art. 28 del D.L. n. 34/2020 (c.d. Decreto rilancio), inerente il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d’azienda, ha trovato immediatamente un provvidenziale riscontro operativo da parte dell’Agenzia delle Entrate.

La disposizione è già stata oggetto di una prima analisi nella nostra circolare prot. n. F57-2020 del 28 maggio u.s., cui si rimanda, in merito ai generali profili soggettivo ed oggettivo di applicazione; di seguito si esaminano in rassegna le questioni affrontate e risolte dall’Agenzia in merito ad alcune incertezze della novella legislativa che attendevano una risposta.

Si rammenta inoltre che le disposizioni previste dall’art. 28 in commento si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 *final* "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche.

### **AMBITO SOGGETTIVO del CREDITO di IMPOSTA**

La platea dei soggetti che possono accedere all’agevolazione in parola è elencata dal comma 1 dell’art. 28 del Decreto rilancio.

In ordine a tale profilo, l’Amministrazione finanziaria rammenta quali siano **i soggetti che rientrano nel beneficio** che ricomprende gli 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, vale a dire:

- a) gli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato;
- b) gli enti e società indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR (**e quindi anche le società cooperative**);
- c) le stabili organizzazioni di soggetti non residenti di cui alla lettera d), del comma 1, dell'articolo 73 del TUIR;
- d) le persone fisiche e delle associazioni di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del TUIR che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del TUIR;
- e) **i soggetti in regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti della legge n. 190 del 2014;
- f) **gli imprenditori e le imprese agricole, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.**

L'Agenzia evidenzia, in relazione ai soggetti sopra individuati alle lettere e) ed f), che la norma in esame non prevede alcuna distinzione tra le attività esercitate, così che sono anche essi da ritenersi inclusi nell'ambito soggettivo di applicazione, fermo restando il limite dei 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.

L'Amministrazione finanziaria precisa invece che **non sono da ritenersi inclusi** tra i soggetti che possono fruire del credito in esame:

- ✚ coloro che svolgono attività commerciali non esercitate abitualmente o attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, tali da produrre redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR.

## ATTIVITA' ALBERGHIERA

Una ulteriore puntualizzazione viene infine fornita in merito **alle strutture alberghiere e agrituristiche** (l'Agenzia ha mutuato la definizione di attività agrituristiche in relazione alle attività di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006 e alle relative norme regionali), **che prescindono dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente**;

L'Agenzia precisa che – **indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato** – rientrano nella fattispecie di "strutture alberghiere e agrituristiche" i soggetti che svolgono **effettivamente** attività riconducibili alla sezione 55 di cui ai codici ATECO.

Ricadono sotto tale voce:

- ✚ 55.1 ALBERGHI E STRUTTURE SIMILI
  - 55.10.00 Alberghi - fornitura di alloggio di breve durata presso: alberghi, resort, motel, aparthotel (hotel&residence), pensioni, hotel attrezzati per ospitare conferenze (inclusi quelli con attività mista di fornitura di alloggio e somministrazione di pasti e bevande).
- ✚ 55.20 ALLOGGI PER VACANZE E ALTRE STRUTTURE PER BREVI SOGGIORNI



- 55.20.10 Villaggi turistici;
- 55.20.20 Ostelli della gioventù;
- 55.20.30 Rifugi di montagna - inclusi quelli con attività mista di fornitura di alloggio e somministrazione di pasti e bevande;
- 55.20.40 Colonie marine e montane;
- 55.20.50 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence, alloggio connesso alle aziende agricole;
- 55.20.51 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
  - i. fornitura di alloggio di breve durata presso: chalet, villette e appartamenti o bungalow per vacanze;
  - ii. cottage senza servizi di pulizia;
- 55.20.52 Attività di alloggio connesse alle aziende agricole.

Secondo l'Amministrazione finanziaria **sono inoltre inclusi** tra i soggetti di cui al comma 3, **coloro che svolgono un'attività alberghiera o agrituristica cd. stagionale.**

**Non sono inclusi** tra i soggetti aventi diritto al credito in oggetto coloro che svolgono un'attività alberghiera o agrituristica **non esercitata abitualmente** o un'attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente, in quanto i medesimi soggetti generano redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR.

#### ENTI NON COMMERCIALI E TERZO SETTORE

Come visto anche nella nostra precedente circolare prot. n. F57, i commi 1 e 4 dell'art. 28 del Decreto rilancio prevedono l'accesso al beneficio anche per gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

L'Agenzia specifica che **l'eventuale svolgimento di attività commerciale in maniera non prevalente rispetto a quella istituzionale non pregiudica la fruizione del credito d'imposta anche in relazione a quest'ultima attività.**

A questo proposito l'Agenzia riafferma un principio enunciato nella circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, secondo cui il beneficio sarebbe fruibile a tutti gli enti diversi da quelli che esercitano, in via prevalente o esclusiva, un'attività in regime di impresa in base ai criteri stabiliti dall'articolo 55 del TUIR.

Qualora tali soggetti **svolgano in via esclusiva la propria attività istituzionale** – requisito da verificarsi in ordine a quanto stabilito dall'atto costitutivo o dallo statuto della singola associazione o ente – **non sarà per essi necessaria alcuna verifica in merito al calo dei flussi reddituali** delle attività poste in essere nel mese di riferimento di almeno il 50 per cento rispetto allo stesso mese del 2019, ai fini della fruizione del credito d'imposta (sempre valendo il limite dei 5 milioni di euro).

Qualora invece **i medesimi soggetti svolgano anche un'attività commerciale oltre l'attività istituzionale** – pur in via non prevalente – sarà necessaria una puntuale analisi rispetto all'attività concretamente posta in essere nell'immobile in locazione.

L'ente non commerciale che intenda fruire dell'agevolazione anche per la parte del canone di locazione corrisposto inerente l'attività commerciale, dovrà verificare di non aver conseguito nel



2019 ricavi o compensi in misura superiore a 5 milioni di euro e di aver avuto un calo del fatturato o dei corrispettivi del mese di riferimento di almeno il 50 per cento rispetto allo stesso mese del 2019. Nella maggioranza dei casi, tuttavia – qualora il contratto di locazione stipulato dall'ente non commerciale sia unico, prescindendo dall'attività in concreto svolta nell'immobile – sarà necessario per tali soggetti **individuare con criteri oggettivi la quota parte di canone relativo ai locali destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale rispetto a quella dei locali in cui viene svolta l'attività commerciale.**

Secondo l'Amministrazione finanziaria questi soggetti potranno fare riferimento ai criteri di allocazione utilizzati nella contabilità interna ai fini della imputazione dei costi e ricavi alle due attività o ricorrere ad ogni altro criterio che risulti oggettivo e riscontrabile in sede di attività di controllo da parte dell'Erario.

#### MODALITA' di CALCOLO per la VERIFICA del CALO del FATTURATO

Come paventato nella nostra precedente circolare prot. n. F57, l'Agenzia ha rinviato, circa le modalità di calcolo per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi, ai chiarimenti resi nella circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, paragrafo 2.2.5.

Tale chiarimento presuppone che il calcolo del fatturato e dei corrispettivi riferiti ai mesi di marzo, aprile e maggio del 2019 e del 2020 – singolarmente considerati – deve essere eseguito confrontando le operazioni effettuate durante i suddetti mesi, fatturate e certificate.

Sarà pertanto necessario comparare gli ammontari che per ogni mese in esame abbiano partecipato alla liquidazione periodica, esaminando:

- le operazioni effettuate sul mese di marzo 2019 rispetto a marzo 2020;
- le operazioni effettuate sul mese di aprile 2019 rispetto ad aprile 2020;
- le operazioni effettuate sul mese di maggio 2019 rispetto a maggio del 2020.

A tali importi si deve sommare il totale dei corrispettivi relativi alle operazioni effettuate nei mesi già menzionati e non rilevanti ai fini IVA.

Le fatture differite emesse, entro il giorno 15 del mese successivo, nei mesi di marzo 2020 e 2019, ma relative a operazioni effettuate nei mesi di febbraio 2020 e 2019 non saranno perciò da considerare ai fini del calcolo del calo del fatturato; al contrario, nel meccanismo devono essere considerate le fatture emesse ad aprile 2020 e 2019 ma pertinenti operazioni effettuate a marzo 2020 e 2019.

**Nella circolare si specifica che il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese**, potendosi ben verificare pertanto l'ipotesi per cui il credito di imposta possa spettare per un mese ma non per il successivo o viceversa.

Ancora, sempre in relazione alle modalità di calcolo del calo fatturato, l'Amministrazione ha dedicato una precisazione **relativa ai soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, c.d. soggetti non solari.**

Questi contribuenti dovranno fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019, data di entrata in vigore del Decreto rilancio; da tale assunto l'Amministrazione argomenta che un soggetto con esercizio a cavallo – ad esempio con periodo d'imposta 01.06.2019/31.05.2020 – dovrà valutare la soglia dei ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro relativi al periodo precedente rispetto all'esercizio 01.06.2018/31.05.2019.



Infine, l’Agenzia ha ritenuto di evidenziare che la soglia dei ricavi o compensi va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito come già affermato nella circolare n. 8/E del 3 aprile 2020.

I soggetti che determinano il proprio reddito su base catastale, calcolano il limite dei ricavi/compensi in correlazione ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d’imposta chiuso al 31 dicembre 2019, o in mancanza di scritture contabili, all’importo del fatturato relativo al medesimo periodo d’imposta.

### **AMBITO OGGETTIVO del CREDITO di IMPOSTA**

Come noto, l’agevolazione in parola spetta in misura pari a:

- **60%** per i canoni di **locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo;**
- **30%** in relazione ai canoni dei **contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d’azienda.**

L’Amministrazione finanziaria specifica che i canoni in oggetto “...devono essere relativi a un contratto di locazione così come identificato dagli articoli 1571 e seguenti del codice civile e la cui disciplina è regolata dalla legge 27 luglio 1978, n. 392, ovvero relativi alle ipotesi in cui il godimento degli immobili ... avviene a seguito di un provvedimento amministrativo di concessione cui, solitamente, accede una convenzione di stampo privatistico che disciplina i rapporti tra le parti...”.

#### **LEASING OPERATIVO**

Una precisazione importante viene riservata ai leasing immobiliari in quanto viene osservato che **l’assimilazione operata dalla norma tra locazione e leasing riguarda solo i contratti di leasing cd. operativo (o di godimento)** “...poiché, a differenza dei leasing cd. finanziari (o traslativi), questo tipo di contratto ha la medesima funzione economica del contratto locazione “tipico”...”; si tratta di un chiarimento rilevante in quanto la lettera della norma risulta generica citando solo la fattispecie dei leasing in generale, mentre l’interpretazione fornita nella circolare risulta restrittiva e puntuale.

#### **CONTRATTI di SERVIZI a PRESTAZIONI COMPLESSE**

Passando in rassegna le fattispecie di utilizzo degli immobili che danno diritto al bonus, l’Agenzia si sofferma anche su ipotesi di contratti di servizi a prestazioni complesse laddove l’agevolazione si riduce al 30% del canone (come per l’affitto d’azienda); il caso tipico portato ad esempio è quello dell’immobile in coworking, oltre i casi di immobili che fanno parte di complessi immobiliari aventi destinazione unitaria quali villaggi turistici, centri sportivi, gallerie commerciali; anche in tal caso nella circolare ci si è spinti oltre la lettera della norma arrivando a ricomprendere anche, come visto, i villaggi turistici.

Il comune denominatore per tali contratti di servizi a prestazioni complesse è individuato dall’Agenzia nella natura della prestazione fornita che si determina come “...essenziale e determinante, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, al fine di considerare tali immobili come idonei a configurare una gestione attiva del compendio immobiliare (cfr. circolare n. 7/E del 29 marzo 2013)...”.



## LE CATEGORIE CATASTALI

Al contrario del precedente credito di imposta relativo a negozi e botteghe, l'agevolazione qui in commento non è legata alla categoria catastale dell'immobile per il quale viene versato un canone di locazione.

L'Agenzia delle Entrate conferma nella circolare che, sia nelle ipotesi di locazione/leasing, etc., sia nelle ipotesi di contratti di servizi a prestazioni complesse/affitto d'azienda, etc., gli immobili oggetto di locazione permettono di fruire del credito di imposta indipendentemente dalla categoria catastale, purché destinati:

- ad attività industriale;
- ad attività commerciale;
- ad attività artigianale;
- ad attività agricola;
- ad attività di interesse turistico (salvo le strutture alberghiere e agrituristiche).

## IMMOBILI ad USO PROMISCUO

Ancora, nel documento di prassi ci si sofferma sulla misura dell'agevolazione spettante agli immobili destinati all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo, precisandosi che **rientrano nell'ambito di applicazione del credito d'imposta anche gli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente.**

Tuttavia, si evidenzia che i medesimi immobili sono ammortizzabili, nel rispetto delle condizioni previste all'art. 54 TUIR così che anche il credito di imposta può essere riconosciuto solo sul 50% del canone di locazione.

Pare opportuno evidenziare che qualora un contribuente disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, il credito di imposta non potrà essere riconosciuto con riferimento ai canoni relativi all'immobile ad uso promiscuo, ma solo con riferimento all'immobile adibito ad attività professionale in via esclusiva.

## IL NECESSARIO PAGAMENTO del CANONE

L'Amministrazione finanziaria è esplicita nell'affermare un principio cardine dell'agevolazione in commento: **condizione necessaria per poter fruire del credito è il pagamento del canone di locazione.**

**Ne deriva che, in caso di mancato pagamento, la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del versamento.**

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la dimostrazione dell'avvenuto pagamento da parte dei soggetti che intendano avvalersi del beneficio in parola deve avvenire nel rispetto dei principi ordinari previsti per il riconoscimento degli oneri ai fini della deduzione dal reddito d'impresa, ex articolo 109 del TUIR, per ciascuna tipologia di soggetto, tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa; ciò comporta che sarà necessario conservare il relativo documento contabile con quietanza di pagamento al fine di renderlo disponibile per eventuali futuri controlli.



L'Agenzia affronta e risolve anche la fattispecie della corresponsione anticipata del canone di locazione; in tale ipotesi il contribuente dovrà individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto.

L'amministrazione precisa 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, le spese condominiali possono concorrere alla determinazione dell'importo sul quale calcolare il credito d'imposta, inoltre nelle ipotesi di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda il canone cui commisurare il credito d'imposta risulta quello determinato nel relativo contratto di locazione.

Altro caso che si è verificato con frequenza nella prassi commerciale dei mesi del *lockdown* è ravvisabile nella rideterminazione in diminuzione del canone tra le parti negoziali; secondo l'Amministrazione finanziaria **tale fattispecie impone al contribuente che intenda fruire del beneficio di commisurare il credito di imposta sulla scorta del canone rideterminato.**

Infine, l'Agenzia si è pronunciata in merito alla possibilità per il conduttore di cedere il credito "in conto canone", scalandolo cioè dall'ammontare dovuto, senza dover versare la somma per intero, ferma restando l'accettazione da parte del locatore; tale eventualità non era così scontata in relazione alla lettera della norma che, come ribadito dalla stessa Agenzia, condiziona il riconoscimento del credito al pagamento del canone di locazione, ma la soluzione è stata positiva riconoscendo la legittimità di tale scelta.

**Nell'interpretazione estensiva offerta nella circolare per tale ultima fattispecie, il versamento del canone viene considerato come avvenuto contestualmente al momento di efficacia della cessione.**

A questo proposito si precisa inoltre che, ove operi tale cessione del credito al locatore, non è possibile prescindere dal pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

### **MODALITA' di UTILIZZO del CREDITO**

Nella circolare viene dedicato un paragrafo alle modalità di utilizzo del credito di imposta, in base al combinato disposto dal comma 6 dell'art. 28 e comma 2, lett. b), dell'art. 122, del Decreto rilancio.

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- a) **in compensazione, nel modello F24 (codice tributo 6920, istituito con la risoluzione n. 32/E/2020);**
- b) **nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;**
- c) **o 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.**

A prescindere dalla modalità di utilizzo prescelta, l'Amministrazione finanziaria evidenzia che **a tale credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24**



**dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388**, né in capo al cedente né in capo al cessionario, in ragione di quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 122 del Decreto rilancio.

In merito alla possibilità di compensare mediante modello F24 il credito in parola, la citata risoluzione n. 32 specifica che il nuovo codice tributo 6920, appositamente creato, denominato “*Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34*”, sarà utilizzato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate.

In sede di compilazione del modello F24, il nuovo codice deve essere esposto nella sezione “Erario”, nella colonna “importi a credito compensati”, ovvero, nel caso in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna “importi a debito versati”.

Il campo “anno di riferimento” è valorizzato con l'anno per il quale è riconosciuto il credito, nel formato “AAAA”.

**Come anticipato nella sintesi alla presente nota, sarà possibile sin dal 16 giugno prossimo utilizzare il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda.**

#### UTILIZZO DIRETTO del CREDITO

Nelle ipotesi di utilizzo diretto del beneficio in esame, l'Agenzia chiarisce che occorre fare riferimento alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la spesa per il canone è stata sostenuta. Si rammenta a tali fini che, in ossequio al principio del previo versamento del canone in precedenza commentato, per utilizzare il credito nella predetta dichiarazione dei redditi o mediante compensazione nel modello F24, è necessario che il canone risulti pagato nel 2020.

Inoltre, nella circolare si precisa che ogni contribuente può utilizzare il credito **d'imposta in relazione al reddito complessivo netto dichiarato**; sarà onere di chi intenda fruire in via diretta del beneficio in esame evidenziare il credito spettante e i corrispondenti utilizzi nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale la spesa relativa ai canoni agevolabili si considera sostenuta, individuando:

- la quota utilizzata in dichiarazione;
- la quota compensata tramite modello F24.

**L'eventuale residuo sarà riportabile nei periodi d'imposta successivi e non potrà essere richiesto a rimborso.**

#### UTILIZZO mediante CESSIONE del CREDITO

Come accennato, il soggetto che matura il credito può scegliere di cedere il medesimo, ai sensi dei commi 1 e 2, lettera b), dell'articolo 122 del Decreto rilancio, a soggetti terzi già a decorrere dalla data di entrata in vigore del Decreto – 19 maggio 2020 – e fino al 31 dicembre 2021.

Le modalità attuative per la cessione del credito in parola saranno definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.





Le regole inerenti l'utilizzo del credito ceduto in capo al cessionario sono però diverse rispetto a quelle vincolanti il soggetto cedente, in quanto coloro i quali acquistano il credito potranno utilizzare il medesimo solo:

- **nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il credito è stato ceduto;**
- **in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 9 luglio 1997.**

**Al contrario di ciò che accade in capo al cedente, il cessionario non potrà utilizzare negli anni successivi né chiedere a rimborso la quota di credito non utilizzata nell'anno** ed il credito non utilizzato potrà essere oggetto di ulteriore cessione solo nell'anno stesso.

RILEVANZA FISCALE dei COMPONENTI POSITIVI GENERATI dal CREDITO DI IMPOSTA  
Come era lecito attendersi, anche la rilevanza fiscale dei componenti positivi generati dal credito di imposta diverge in campo al soggetto cedente/locatario (che matura tale credito) rispetto al soggetto cessionario/terzo (che acquisisce un credito maturato dal cedente).

In capo al soggetto cedente/locatario il componente positivo rilevato **NON concorre**:

- alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi;
- al valore della produzione ai fini Irap.

In capo al cessionario, quando il valore nominale del credito ceduto risultasse maggiore rispetto al corrispettivo pattuito con il cedente, la sopravvenienza attiva che ne scaturirà dovrà concorrere alla formazione del reddito e del valore della produzione netta IRAP secondo le ordinarie modalità.

DIVIETO di CUMULO con il CREDITO “NEGOZI e BOTTEGHE”.

In relazione ai canoni di locazione pagati relativi al mese di marzo 2020, il comma 8 dell'art. 28 del Decreto rilancio prevede in modo espresso il divieto di cumulo con l'affine misura – cd. credito d'imposta per botteghe e negozi – di cui all'articolo 65, del D.L. n. 18/2020, c.d. Decreto Cura Italia.

L'ambito applicativo del credito botteghe e negozi prevede che sia destinato a favore dei soggetti esercenti attività di impresa, in misura pari al 60 per cento delle spese sostenute per il mese di marzo 2020, per canoni di locazione purché relativi ad immobili rientranti nella categoria catastale C/1. Fermo restando il divieto di cumulo fra le due misure, l'Agenzia afferma che, nell'ipotesi in cui non sia ancora stato utilizzato il credito d'imposta per botteghe e negozi “...*ad esempio, nell'ipotesi di pagamento non avvenuto del canone di locazione...*” è possibile optare per il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del Decreto rilancio.



Nella circolare si afferma inoltre che le imprese o esercenti arti e professioni che non avessero fruito del credito d'imposta per botteghe e negozi in relazione al mese di marzo 2020, in quanto non rientranti nella fattispecie agevolabile sopraddezza, conservano comunque la possibilità di fruire del credito d'imposta qui in commento, a patto di soddisfare i relativi requisiti soggettivi ed oggettivi.

Cordiali saluti.

**Allegati:**

- Risoluzione 32/E del 06.06.2020
- Circolare Agenzia delle Entrate del 06/06/2020 n. 14