

DECRETO RILANCIO: CREDITO D'IMPOSTA PER CANONI DI LOCAZIONE AD USO NON ABITATIVO

SOMMARIO

PREMESSA	2
1. AMBITO SOGGETTIVO	2
1.1 IL COMPUTO DEI RICAVI O DEI COMPENSI	3
1.2 ATTIVITÀ ALBERGHIERE O AGRITURISTICHE.....	3
1.3 GLI ENTI NON COMMERCIALI	4
2. AMBITO OGGETTIVO	4
2.1 IMMOBILI DESTINATI ALL'ESERCIZIO ABITUALE DELL'ATTIVITÀ DI LAVORO AUTONOMO	5
2.2 IMMOBILI UTILIZZATI DAGLI ENTI NON COMMERCIALI	5
3. I REQUISITI: CALO DEL FATTURATO E VERSAMENTO DEL CANONE	6
4. FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA	7
4.1 CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA.....	8
4.2 ESENZIONE FISCALE	8
4.3 DIVIETO DI CUMULO	8
5. CONSIDERAZIONI CIVILISTICHE	9
6. SINTESI TABELLARE	10

Premessa

Nel ventaglio degli interventi legislativi relativi al sostegno degli operatori economici per fronteggiare la grave crisi scaturita dall'emergenza sanitaria COVID-19, particolare interesse riveste l'aiuto sotto forma di credito di imposta, compensabile o cedibile, messo a disposizione degli imprenditori e professionisti per contribuire al ristoro relativo al pagamento dei canoni di locazione degli immobili destinati alle attività produttive o professionali. Nello specifico, trattasi di un credito del 60 per cento o 30 per cento in caso di contratti di affitto d'azienda, dei canoni pagati relativi ai mesi di marzo, aprile e maggio e, per le strutture turistiche ricettive con attività solo stagionali con riferimento ai mesi di aprile, maggio e giugno.

La presente circolare esamina, in particolare, i vari commi dell'articolo che disciplina la materia, il 28 del D.L. n. 34/2020, cosiddetto decreto Rilancio, e le indicazioni operative che l'Agenzia delle Entrate ha conseguentemente emanato in riferimento allo stesso. Infine, in calce al documento, una pratica e utile tabella di sintesi delle diverse disposizioni.

1. AMBITO SOGGETTIVO

Il **comma 1, dell'art. 28 del D.L. n. 34/2020**, dispone che, al fine di contenere gli effetti negativi economici derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, 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 in esame, spetta un credito d'imposta nella misura del **60 per cento** 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.

Inoltre, il comma 3 specifica che il credito di imposta spetta alle **strutture alberghiere e agrituristiche indipendentemente dal volume di affari** registrato nel periodo d'imposta precedente. Il comma 4 chiarisce che il beneficio spetta 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.

La circolare n. 14/E del 6 giugno 2020 dell'Agenzia delle Entrate elenca i seguenti **soggetti potenzialmente beneficiari** del credito d'imposta:

- 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'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;

- le **stabili organizzazioni** di soggetti non residenti di cui all'art. 73, comma 1, lettera d) del TUIR;
- le **persone fisiche e le 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 predetto testo unico.

La norma, non prevedendo alcuna ulteriore distinzione, come rilevato dall'Amministrazione finanziaria, include nell'ambito soggettivo anche i soggetti:

- in **regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi 54 e ss., legge n. 190/2014;
- imprenditori e le **imprese agricole**, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia che producano reddito di impresa.

Sono invece **esclusi** dall'ambito soggettivo del credito d'imposta in esame, coloro che svolgono attività commerciali o attività di lavoro autonomo **non esercitate abitualmente**, producendo conseguentemente redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR.

1.1 Il computo dei ricavi o dei compensi

Ancora il comma 1 specifica, come poc'anzi richiamato, che possono accedere al credito d'imposta i soggetti *"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 presente decreto"*. A tal proposito, la circolare n. 14/E dell'Agenzia chiarisce che per i soggetti con **esercizio non coincidente con l'anno solare**, occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2019 (data di entrata in vigore del decreto Rilancio). A titolo di esempio, per un soggetto con periodo d'imposta 1° giugno 2019 - 31 maggio 2020, la soglia dei ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro relativi al periodo precedente a quello in corso al 19 maggio 2019 è da riferire, nel caso specifico, all'esercizio 1° giugno 2018 - 31 maggio 2019.

La circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, relativamente al computo della soglia dei ricavi o compensi, ha specificato che essa va determinata tenendo conto delle **regole di determinazione del reddito del soggetto** (principio di competenza o cassa). Per i soggetti che determinano il proprio reddito catastale, in mancanza di scritture contabili, il predetto limite deve essere computato avendo riguardo all'importo del fatturato relativo al medesimo periodo d'imposta.

1.2 Attività alberghiere o agrituristiche

Nel caso 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**. Per attività agriturbistica s'intende quella riferibile alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006 e alle relative norme regionali. L'Agenzia delle Entrate, per permettere l'individuazione delle predette

attività, precisa nella circolare 14/E del 2020 che occorre fare riferimento ai soggetti che (indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato) svolgono effettivamente le attività riconducibili alla **sezione 55 dei codici ATECO**.

1.3 Gli enti non commerciali

Il comma 4 ricomprende nell'ambito di applicazione del credito d'imposta gli **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"*

La circolare n. 9/E del 13 aprile 2020 ritiene che il legislatore abbia inteso estendere il beneficio in questione 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. Secondo la citata circolare n. 14/E del 2020 *"in considerazione del combinato disposto dei commi 1 e 4, i predetti soggetti possono fruire del menzionato credito d'imposta, anche nell'ipotesi in cui l'ente svolga, oltre all'attività istituzionale, anche un'attività commerciale in modo non prevalente o esclusivo"*.

2. AMBITO OGGETTIVO

Il credito d'imposta spetta nella misura del:

- **60 per cento** 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;
- **30 per cento** dei contratti di **servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda**, comprensivi di 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.

I predetti canoni 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.

Il comma 1, dell'art. 28 D.L. n. 34/2020 in esame, menziona espressamente i canoni di *"locazione, di leasing (...) 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"*. L'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 14/E del 2020 afferma: *"Al*

riguardo, si ritiene che l'assimilazione operata riguardi i contratti di **leasing cd. operativo** (o di godimento) poiché, a differenza dei **leasing c.d. 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 qui in commento, 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". In realtà, si può ritenere che, qualora il legislatore avesse voluto escludere dal credito d'imposta una specifica tipologia di leasing, lo avrebbe espressamente previsto. La disposizione, ai commi 1 e 4 letteralmente prevede la spettanza del credito d'imposta con riferimento al "canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo".

La citata circolare n. 14/E del 2020, inoltre, chiarisce 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, si ritiene che anche le spese condominiali possano concorrere alla determinazione dell'importo sul quale calcolare il credito d'imposta (cfr. circolare n. 11/E del 6 maggio 2020, risposta 3.1)".

2.1 Immobili destinati all'esercizio abituale dell'attività di lavoro autonomo

In relazione agli immobili destinati all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo, il comma 1 prevede l'applicazione del credito d'imposta "ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione". Con riferimento ai lavoratori autonomi, la circolare n. 14/E ammette al credito d'imposta anche i "canoni di locazione degli immobili adibiti **promiscuamente** all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente che sono ammortizzabili, nel rispetto delle condizioni previste all'articolo 54 del TUIR". Il **credito di imposta è riconosciuto sul 50 per cento del canone di locazione**, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione; infatti, in tale ipotesi, il credito di imposta potrà essere riconosciuto solo con riferimento all'immobile adibito in via esclusiva ad attività professionale.

2.2 Immobili utilizzati dagli enti non commerciali

Il comma 4 prevede l'applicabilità del credito d'imposta agli "enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti", anche nel caso in cui gli immobili locati, sempre diversi da quelli ad uso abitativo, siano utilizzati ai fini dell'attività istituzionale. Secondo l'Amministrazione finanziaria tale ultimo requisito potrà essere verificato dall'esame dell'atto costitutivo o dello statuto della singola associazione o ente. 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”.

Relativamente al canone di locazione corrisposto per la sola parte relativa **all’attività commerciale**, l’ente non commerciale deve 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.

Inoltre, nel caso in cui il contratto di locazione stipulato dall’ente sia unico, è **necessario individuare con criteri oggettivi la quota parte di canone** relativo ai locali destinati allo svolgimento dell’attività istituzionale, rispetto a quella dei locali destinati all’attività commerciale. Nella circostanza in cui l’ente non commerciale **non svolga alcuna attività commerciale** nell’immobile utilizzato ai soli fini dell’attività istituzionale, non è richiesto il predetto requisito del calo di fatturato, ai fini del credito d’imposta, fermo restando, il rispetto del requisito del limite dei 5 milioni di euro.

3. I REQUISITI: CALO DEL FATTURATO E VERSAMENTO DEL CANONE

Ai fini della modalità di calcolo per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi, si rimanda ai chiarimenti contenuti nella circolare 9/E del 13 aprile 2020 dell’Agenzia delle Entrate, paragrafo 2.2.5. In particolare, 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’articolo 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.

La data da prendere in considerazione è quella di **effettuazione dell’operazione** che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rappresentata dalla data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3 <Data>) e dalla data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.8.2 <DataDDT>).

Il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere **verificato mese per mese**. Ai sensi del comma 5, inoltre, il credito d’imposta previsto dall’articolo 28 è commisurato all’importo versato nel periodo d’imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio. Il **pagamento del canone di locazione è necessario che avvenga entro il 2020**. Diversamente, 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 parziale del canone. 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**.

4. FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Ai sensi del comma 6 dell'articolo 28 e dell'articolo 122, comma 2, lettera b), del decreto Rilancio il credito d'imposta è utilizzabile:

- in **compensazione**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;
- nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa; o, in alternativa
- può essere **ceduto**:
 - a. al locatore o al concedente;
 - b. ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta oggetto di quest'analisi, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione, l'Agenzia delle Entrate, con la **risoluzione n. 32/E del 6 giugno 2020**, ha istituito il codice tributo "**6920**", denominato "*Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda di cui all'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34*". In sede di compilazione del modello F24, tale codice tributo è esposto nella sezione "Erario", nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi 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 d'imposta, nel formato "AAAA".

In relazione all'utilizzo del credito in dichiarazione dei redditi, occorre fare riferimento alla **dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la spesa per il canone è stata sostenuta**. Nei casi di utilizzo diretto da parte del locatario, il credito spettante e i corrispondenti utilizzi andranno indicati nel **quadro RU** della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale la spesa relativa ai canoni agevolabili si considera sostenuta, specificando sia la quota utilizzata in dichiarazione sia la quota compensata tramite modello F24. L'eventuale residuo sarà riportabile nei periodi d'imposta successivi e non potrà essere richiesto a rimborso.

4.1 Cessione del credito d'imposta

L'articolo 122, commi 1 e 2, lettera b), del decreto Rilancio, prevede la possibilità per il contribuente di **cedere il credito d'imposta** *“a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021”*.

Il cessionario può utilizzare esclusivamente il credito:

- 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.

In relazione al cessionario, secondo la circolare AdE n. 14/E del 2020 *“la quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso. In tali casi, il credito non utilizzato può essere oggetto di ulteriore cessione solo nell'anno stesso”*. Ai sensi del comma 5 dell'articolo 122 del decreto Rilancio, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate saranno definite le modalità attuative della predetta disposizione.

4.2 Esenzione fiscale

Il **comma 6** precisa, altresì, che il componente positivo rilevato dal locatario/fruttore del credito non concorre:

- alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi;
- al valore della produzione ai fini Irap;
- ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi, di cui all'articolo 1 del TUIR;
- ai fini del rapporto di deducibilità dei componenti negativi, di cui all'articolo 109, comma 5, del TUIR.

4.3 Divieto di cumulo

Il **comma 8** prevede espressamente il divieto di cumulo con il **credito d'imposta previsto dall'articolo 65 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18** in relazione ai canoni di locazione pagati relativi al mese di marzo (c.d. *“Credito d'imposta per botteghe e negozi”*).

Si precisa, inoltre, che le disposizioni in commento si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863, *“Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19”*, e successive modifiche. Le misure temporanee di aiuto possono essere cumulate

conformemente alle disposizioni di cui alle sezioni specifiche delle stesse e con gli aiuti previsti dai regolamenti *de minimis* o dai regolamenti di esenzione per categoria a condizione che siano rispettate le disposizioni e le norme relative al cumulo previste da tali regolamenti.

5. CONSIDERAZIONI CIVILISTICHE

Le disposizioni dell'articolo in commento, il 28 del decreto Rilancio, disciplinano esclusivamente la misura fiscale di favore in relazione alle **somme versate**, con riferimento ai mesi di marzo, aprile e maggio 2020 a titolo di canoni di locazione di immobili non abitativi o di affitto di azienda. In merito **all'obbligazione pecuniaria del conduttore**, ovvero dell'affittuario, nessuna regolamentazione è presente in tale comma. Tuttavia, l'interprete può beneficiare dell'art. 3, comma 6-*bis*, del D.L. 23 febbraio 2020, n. 6, convertito con modifiche dalla legge 5 marzo 2020, n. 13, il quale introduce una "**causa di giustificazione**" della condotta **omissiva del conduttore e dell'affittuario**. In particolare, il precetto normativo esclude la responsabilità dei citati soggetti in caso di omesso/parziale pagamento del canone mensile ovvero di connesse decadenze e penali maturate. Detto esimente opera solo in presenza di un **nesso causale** tra l'osservanza delle misure di contenimento dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 presenti nel D.L. n. 6/2020 e l'inadempimento.

Purtroppo, si deve constatare che l'esclusione della responsabilità del debitore dovrà essere pronunciata da un giudice in quanto la **norma non introduce un meccanismo automatico di riequilibrio delle obbligazioni contrattuali** come quello disciplinato dall'art. 216, comma 3, D.L. n. 34/2020, ove il conduttore di palestre, piscine o impianti sportivi di proprietà di soggetti privati ha diritto ad una riduzione del canone locatizio del 50% dei mesi da marzo a luglio 2020. Per completezza si evidenzia che, in tale ultima ipotesi, ciascuna parte contrattuale potrà adire l'autorità giudiziaria per provare che l'entità dello squilibrio contrattuale sopravvenuto giustifichi una diversa rideterminazione quantitativa del canone stesso rispetto a quella introdotta dal legislatore.

Si auspica che la legge di conversione del D.L. n. 34/2020 possa introdurre un'automatica falcidia del canone di locazione ovvero di affitto data l'iniquità dell'obbligo di instaurare un contenzioso civile.

6. SINTESI TABELLARE

CREDITO D'IMPOSTA CANONI DI LOCAZIONE Art. 28, D.L. n. 34/2020

La platea dei beneficiari (commi 1 e 4)	<p>Comma 1: 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 di entrata in vigore del decreto.</p> <p>Comma 4: il credito d'imposta spetta 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.</p>
Il credito d'imposta (comma 1)	<p>60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di:</p> <ul style="list-style-type: none">- 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.
I servizi a prestazioni complesse o l'affitto d'azienda, (comma 2)	<p>Il contributo spetta nella misura del 30% dei canoni nel caso di contratti di servizi a prestazioni complesse (es. coworking) o affitto d'azienda comprensivi di 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.</p>
Deroga per le strutture alberghiere e agrituristiche (comma 3)	<p>Il credito di imposta di cui ai commi 1 e 2 spetta alle strutture alberghiere e agrituristiche indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente.</p>
La diminuzione del fatturato ed il periodo di applicazione (comma 5)	<p>Il credito d'imposta di cui ai commi 1, 2, 3 e 4 è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno.</p> <p>Ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il 50% per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.</p>
Utilizzo del credito d'imposta (comma 6)	<p>Utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni.</p>
Esenzione fiscale (comma 6)	<p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione:</p> <ul style="list-style-type: none">- della base imponibile delle imposte sui redditi;- non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir;- del valore della produzione netta, ai fini IRAP.

Disapplicazione limiti di compensazione (comma 7)	Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, (quadro RU euro 250.000) e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (compensazioni euro 700.000).
Divieto di cumulo (comma 8)	Non è cumulabile con il credito d'imposta per botteghe e negozi di cui all'articolo 65, D.L. n. 18/2020 in relazione alle medesime spese sostenute.
Limiti e condizioni quadro temporaneo COVID-19 (comma 9)	Nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863, "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e successive modifiche.

Dipartimento Scientifico
Fondazione Studi
Consulenti del Lavoro
 Consiglio Nazionale dell'Ordine

A cura di:
Sergio Giorgini (coordinamento)
Paolo Cacciagrano
Marcello De Carolis
Dario Fiori
Riccardo Russo

AREA ECONOMIA E FISCALITÀ