

AGEVOLAZIONI

Covid-19: credito d'imposta per le locazioni commerciali

di **Cristoforo Florio**

Seminario di specializzazione

LE PROCEDURE PER L'AVVIO DELL'ATTIVITÀ DI IMPRESA: ADEMPIMENTI TELEMATICI ED ENTI COINVOLTI

Scopri le sedi in programmazione >

Il D.L. 18/2020, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 17 marzo 2020, reca alcune misure di **potenziamento del Servizio sanitario nazionale** e di **sostegno economico** per famiglie, lavoratori e imprese **connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19**.

Con tale provvedimento è stata introdotta una particolare **agevolazione** per i soggetti che esercitano **un'attività d'impresa** nell'ambito della quale conducono in **locazione un immobile in categoria catastale C/1** (negozi e botteghe), pur se con **alcune esclusioni e limitazioni** di seguito analizzate.

Secondo quanto previsto dall'[articolo 65](#) del decreto in questione, al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, ai soggetti esercenti attività d'impresa è riconosciuto, per l'anno 2020, un **credito d'imposta nella misura del 60%** dell'ammontare del **canone di locazione**, relativo al mese di **marzo 2020**, di immobili rientranti nella **categoria catastale C/1**.

Sotto il **profilo soggettivo**, la disposizione è destinata ad esplicitare i suoi effetti esclusivamente nei confronti dei soggetti che esercitano un'attività d'impresa, **restando esclusi coloro che esercitano arti e professioni** (c.d. "liberi professionisti").

Relativamente agli aspetti oggettivi, l'agevolazione si riferisce alle "locazioni", **senza fare riferimento ad alcuna specifica tipologia di contratto di locazione**, di immobili in categoria C/1. È evidente quindi che ai soggetti che esercitano un'attività d'impresa utilizzando un immobile in categoria C/1 in base ad un titolo giuridico diverso dalla locazione non spetterà alcun credito d'imposta: ad esempio, non è prevista alcuna agevolazione nel caso di immobili C/1 utilizzati in base ad un **contratto di comodato o detenuti in proprietà** (indipendentemente dalla **sussistenza o meno di un eventuale mutuo** per il quale viene corrisposta una rata periodica).

Questa volta, a differenza di quanto era accaduto nell'ambito della c.d. "cedolare secca commerciale" per la quale era prevista un'ampiezza massima di 600 metri quadrati dei locali, **non vi sono riferimenti alle dimensioni dell'immobile**. Il credito d'imposta, dunque, trova applicazione per qualsiasi immobile in categoria catastale C/1, **indipendentemente da quella che è la metratura del locale oggetto di locazione**.

Alla luce di quanto precede va evidenziata l'impossibilità di usufruire del credito d'imposta in esame per i soggetti che esercitano un'attività d'impresa conducendo in locazione un **immobile in categoria catastale diversa dal C/1** (ad esempio, un immobile in categoria catastale C/3 "Laboratori per arti e mestieri").

Sempre sul piano oggettivo, la norma parla di "canone di locazione relativo al mese di marzo", **non menzionando in alcun modo il "pagamento" del suddetto canone**. In altri termini, il credito parrebbe spettare relativamente al canone di marzo 2020, **indipendentemente dal fatto che lo stesso sia stato pagato** o meno al proprietario. Si pensi, ad esempio, al caso di un'impresa rientrante tra i soggetti obbligati alla chiusura per l'emergenza Covid-19 a seguito delle disposizioni del [D.P.C.M. 11.03.2020](#), la quale – in conseguenza del fermo dell'attività – si sia trovata in una situazione di **temporanea carenza di liquidità** e non sia riuscita a pagare la mensilità di marzo al proprietario.

Tuttavia, **l'utilizzo del condizionale è d'obbligo**, sia per la formulazione normativa di per sé poco chiara sia perché nei chiarimenti forniti nella relazione tecnica al decreto **si fa riferimento al "pagamento del canone"**, precisandosi che il credito d'imposta è relativo alle **"spese sostenute" nel mese di marzo 2020** per canoni di locazione di immobili con categoria catastale C/1.

Con riferimento alle modalità di utilizzo del credito d'imposta in esame, l'[articolo 65](#) dispone – al **comma 2** – che esso è **utilizzabile esclusivamente in compensazione nell'ambito del modello F24**, per il pagamento di altri debiti tributari, contributivi e/o assicurativi.

Quello che non viene invece chiarito è il **momento temporale di utilizzabilità del credito**: in assenza di un'indicazione normativa specifica, è presumibile che il credito d'imposta sia utilizzabile **già a partire dalla prima scadenza utile successiva** (16 aprile 2020), fermo restando che la disposizione va coordinata con gli [articoli 61](#) e [62](#) del decreto in analisi, con i quali vengono sospesi tutta una serie di versamenti tributari e contributivi.

Da ultimo va evidenziato che, per espressa disposizione normativa, **il credito d'imposta non si applica alle attività di cui agli [allegati 1](#) e [2 del D.P.C.M. 11.03.2020](#)**. Si tratta delle attività commerciali **che non sono state sospese**.

Si ricorda che, ai sensi del decreto richiamato da ultimo, **sono state oggetto di sospensione**:

- le attività di commercio al dettaglio, **con esclusione delle attività di vendita di generi alimentari e di prima necessità** individuate nell'[allegato 1](#) del richiamato decreto;

- le attività inerenti i servizi alla persona (fra cui parrucchieri, barbieri, estetisti) **diverse da quelle individuate nell'allegato 2 del richiamato decreto.**

Quindi, ad esempio, le **attività di ristorazione** che esercitano in un locale C/1 condotto in locazione potranno usufruire del credito d'imposta, in quanto sospese dal richiamato decreto. Un supermercato, invece, non potrà fruire del credito d'imposta, in quanto rientrante nei **soggetti esclusi dalla sospensione.**

Resta fermo che, al momento in cui si scrive, **manca il codice tributo che dovrà essere utilizzato per la compensazione nel modello F24** del credito d'imposta esaminato nel presente contributo. Si dovrà quindi attendere l'apposito provvedimento istitutivo da parte dell'Agenzia delle Entrate, con il quale non è escluso che verranno forniti degli eventuali chiarimenti sui profili applicativi della norma sopra esaminata.