

Vincenzo Cardone  
Francesco Bassolino  
Felicio De Luca  
Mattia Rusciano

**STUDIO NIGRO**  
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI  
REVISORI LEGALI

Roberto Lorusso Caputi  
Ciro Ferdinando De Luca  
Giuseppina D'Alterio  
Michele Sorrentino  
Amelia Gerla  
Mirka Cesnik  
Matteo Travaglione  
Arturo Ferrara  
Roberto Capoluongo  
Palma Marsilia  
Brigida Ardolino  
Cinzia Di Guida

**Circolare 14/2020**

**Ai gentili clienti e Loro Sedi**

## **Credito d'imposta per negozi e botteghe solo per chi paga il canone di marzo 2020**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, **l'art. 65 del D.L. Cura Italia riconosce** a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa 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**. Può beneficiare di tale credito d'imposta il locatario: i) **titolare di un'attività economica di vendita di beni e servizi al pubblico** oggetto di sospensione, in quanto non rientrante tra quelle identificate come essenziali (Allegato 1 e 2 del DPCM 11 marzo 2020); ii) **intestatario di un contratto di locazione di immobile** rientrante nella categoria **catastale C/1**. L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circ. 3.4.2020 n. 8 (risposta 3.1), ha chiarito che il credito d'imposta per l'affitto di botteghe e negozi **spetta sui canoni di locazione pagati**. L'agevolazione ha la finalità di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di contenimento dell'emergenza epidemiologica nei confronti dei soggetti esercitanti attività d'impresa nell'ambito della quale risulta condotto in locazione un immobile in categoria catastale C/1. Ancorché la disposizione si riferisca, genericamente, al 60% dell'ammontare del canone di locazione, la **stessa ha la finalità di ristorare il soggetto dal costo sostenuto costituito dal predetto canone**, per cui, in coerenza con tale finalità, il predetto credito maturerà a seguito dell'avvenuto pagamento del canone medesimo. L'Agenzia delle Entrate precisa, inoltre, che **sono esclusi dal credito d'imposta in esame gli immobili in categoria catastale D/8** (risposta 3.2).

## Il credito d'imposta per botteghe e negozi

Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, **l'art. 65 del D.L. Cura Italia riconosce**, per l'anno 2020, a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa 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**.

### Profilo soggettivo

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 conseguentemente esclusi **coloro che esercitano arti e professioni** (c.d. "liberi professionisti").

### Profilo oggettivo

**Il credito d'imposta riguarda gli immobili classificati catastalmente sotto la voce C/1 "negozi o botteghe"**, indipendentemente dalla metratura del locale oggetto di locazione<sup>1</sup>.

#### Osserva

**Restano escluse**, quindi, dal beneficio, **tutte le altre categorie catastali** relative ad immobili strumentali: ad esempio, non accedono al credito d'imposta **gli immobili ad uso ufficio**, classificati A/10, **i laboratori** (categoria catastale C/3), nonché **gli immobili strumentali ad attività artigianali o industriali** (categoria catastale D).

Tale limitazione è stata peraltro recentemente confermata dalla circolare n. 8/E/2020 ove l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che: *"gli immobili oggetto di locazione (per cui è possibile fruire del credito d'imposta) devono essere classificati nella categoria catastale C/1 (negozi e botteghe). Restano, quindi, esclusi dal credito d'imposta previsto dal Decreto i contratti di locazione di immobili rientranti nelle altre categorie catastali anche se aventi destinazione commerciale, come ad esempio la categoria D/8"*.

#### Osserva

È del tutto evidente che la norma sia decisamente discutibile, in quanto non solo i negozi hanno subito le serrate imposte dai decreti di marzo: si auspica, quindi che, in sede di conversione in Legge del D.L. 18/2020, come peraltro ventilato su alcuni organi di stampa, **il medesimo credito**

<sup>1</sup> A dispetto di quanto era stato previsto nell'ambito della c.d. "cedolare secca commerciale" per la quale era prevista un'ampiezza massima di 600 metri quadrati dei locali, il credito d'imposta in esame non prevede alcun riferimento alle dimensioni dell'immobile.

**d'imposta possa essere riconosciuto anche a favore di immobili**, utilizzati in forza di contratti di locazione, iscritti in categorie catastali diverse dalla C/1.

L'agevolazione **si riferisce alle "locazioni"**, senza fare riferimento ad alcuna specifica tipologia di contratto di locazione, di **immobili in categoria C/1**. Conseguentemente, nessun credito di imposta compete ai soggetti imprenditori che utilizzano un'immobile in categoria C/1 in base ad un titolo giuridico diverso dalla locazione.

## Osserva

Nessuna agevolazione compete all'imprenditore qualora utilizzi l'immobile di categoria C/1 in forza di un contratto di comodato o detenuto a titolo di proprietà (indipendentemente dalla sussistenza o meno di un eventuale mutuo per il quale viene corrisposta una rata periodica).

È giusto il caso di precisare che il MEF ha chiarito che la misura in esame si applica ai contratti di locazione di negozi e botteghe, **rimanendo esclusi i contratti aventi ad oggetto**, oltre alla mera disponibilità dell'immobile, **anche altri beni e servizi**, quali i **contratti di affitto di ramo d'azienda o altre forme contrattuali** che regolino i rapporti tra locatario e proprietario per gli immobili ad uso commerciali.

### Attività escluse

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, in particolare, delle attività commerciali che non sono state sospese per contenere la diffusione del corona virus.

#### ATTIVITÀ DI VENDITA DI GENERI ALIMENTARI E DI PRIMA NECESSITÀ INDIVIDUATE NELL'ALLEGATO 1 D.P.C.M 11.3.2020 (CHE NON POSSONO BENEFICARE DEL CREDITO D'IMPOSTA)

Ipermercati

Supermercati

Discount di alimentari

Minimercati ed altri esercizi non specializzati di alimentari vari

Commercio al dettaglio di prodotti surgelati

Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici

Commercio al dettaglio di prodotti alimentari, bevande e tabacco in esercizi specializzati (codici ateco: 47.2)

Commercio al dettaglio di carburante per autotrazione in esercizi specializzati

Commercio al dettaglio apparecchiature informatiche e per le telecomunicazioni (ICT) in esercizi specializzati (codice ateco: 47.4)

Commercio al dettaglio di ferramenta, vernici, vetro piano e materiale elettrico e termoidraulico

Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari
Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione
Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici
Farmacie
Commercio al dettaglio in altri esercizi specializzati di medicinali non soggetti a prescrizione medica
Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici in esercizi specializzati
Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toletta e per l'igiene personale
Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici
Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia
Commercio al dettaglio di combustibile per uso domestico e per riscaldamento
Commercio al dettaglio di saponi, detersivi, prodotti per la lucidatura e affini
Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato via internet
Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato per televisione
Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto per corrispondenza, radio, telefono
Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici

#### ATTIVITÀ INERENTI I SERVIZI ALLA PERSONA INDIVIDUATE NELL'ALLEGATO 2 (CHE NON POSSONO BENEFICARE DEL CREDITO D'IMPOSTA)

Lavanderia e pulitura di articoli tessili e pelliccia
Attività delle lavanderie industriali
Altre lavanderie, tintorie
Servizi di pompe funebri e attività connesse

#### Osserva

Conseguentemente, possono beneficiare del credito d'imposta **le attività di ristorazione che esercitano in un locale C/1 condotto in locazione**, in quanto sospese dal richiamato decreto. Diversamente, il **credito d'imposta non compete per i supermercati**, in quanto rientrante nei soggetti esclusi dalla sospensione.

#### Pagamento del canone

Stando al mero tenore letterale della norma **semberebbe che il credito spetti relativamente al canone di marzo 2020, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia stato pagato** o meno al proprietario: la norma parla, infatti, di *"canone di locazione relativo al mese di marzo"*, ma non menziona anche la circostanza che il suddetto canone debba essere stato anche pagato ai fini della spettanza del credito d'imposta.

**Di opinione differente l'Agenzia delle entrate** che, con la **risposta 3.1 contenuta nella C.M. 8/E/2020, ha affermato** che: *"L'agevolazione in esame ha la finalità di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di contenimento dell'emergenza epidemiologica nei confronti dei soggetti esercitanti attività d'impresa nell'ambito della quale risulta condotto in locazione un immobile in categoria catastale C/1. Ancorché la disposizione si riferisca, genericamente, al 60 per cento*

dell'ammontare del canone di locazione, la stessa ha la finalità di ristorare il soggetto dal costo sostenuto costituito dal predetto canone, sicché **in coerenza con tale finalità il predetto credito maturerà a seguito dell'avvenuto pagamento del canone medesimo**".<sup>2</sup>

## Osserva

Di conseguenza, seguendo l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate, quando sarà pagato il canone di competenza del mese di marzo 2020, **in quel momento maturerà anche il diritto all'utilizzo del credito d'imposta.**

### Modalità di utilizzo del credito

**Con riferimento alle modalità di utilizzo del credito d'imposta in esame** – pari come detto al 60% dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020 - 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.**

**L'importo può essere utilizzato** -come precisato con la recente risoluzione n. 13/E del 20 marzo 2020 -**a partire dal 25 marzo 2020 esclusivamente in compensazione**, utilizzando il Modello di pagamento F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate **attraverso il seguente codice tributo:**

**"6914"**, denominato «*Credito d'imposta canoni di locazione botteghe e negozi -articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18*».

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti

Napoli, 15 aprile 2020

<sup>2</sup> La soluzione prospettata dall'Agenzia delle Entrate risulta essere conforme alla relazione tecnica al decreto ove si fa riferimento al "pagamento del canone", precisando 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.