

Bonus affitto di immobili a uso non abitativo: credito del 60% solo in un momento successivo al pagamento del canone



L'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, cd. Decreto "*Rilancio*" (di seguito riportato) introduce un credito d'imposta pari al 60 per cento del canone di locazione versato per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020, relativo ad immobili non abitativi destinati all'esercizio dell'attività d'impresa, anche agricola e, di lavoro autonomo a favore di taluni soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, **con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro**, che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi. Per le **strutture alberghiere e agrituristiche** il credito d'imposta spetta indipendentemente dal volume di affari registrato nel periodo d'imposta precedente.

Più in dettaglio, il comma 1 stabilisce che 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 al 19 maggio 2020, data di entrata in vigore del decreto legge 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.

Soggetti esclusi dal beneficio

Le imprese, i lavoratori autonomi con:

- ricavi o compensi, ***superiori, nel 2019 (per i solari), a 5 milioni*** (tale limite **non si applica alle strutture alberghiere e agrituristiche**) e,
- una **diminuzione del fatturato inferiore al 50 per cento nel mese di riferimento** rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Il comma 2 stabilisce che **il credito d'imposta spetta nella misura del 30 per cento** dei relativi canoni in caso di **contratti di servizi a prestazioni complesse** (nei quali oltre alla messa a disposizione di vani ad uso ufficio viene fornita una ulteriore serie di servizi aggiuntivi) 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.

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.

Il comma 5 definisce le condizioni necessarie per fruire del credito d'imposta. La norma specifica che l'agevolazione è commisurata 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.

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.

Il comma 6 dispone che il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni. In pratica, sono esclusi dal *bonus* i soggetti che non hanno verseranno nel periodo d'imposta 2020 il canone. L'utilizzo del credito d'imposta, è inoltre, vincolato *expressis verbis* alla circostanza che canone sia stato effettivamente pagato conduttore.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP e non rileva ai fini del rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di

tutti i ricavi e proventi (articoli 61 e 109, comma 5, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917).

Il **comma 7** stabilisce che al credito d'imposta **non si applicano i limiti di compensabilità**, ovvero il limite generale di compensabilità di crediti di imposta e contributi (elevato per l'anno 2020, a **un milione di euro** dall'articolo 147, comma 1 del decreto legge in esame), di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, né il limite di **250.000 euro** applicabile ai crediti di imposta agevolativi da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi (articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244).

Il **comma 8**, al fine di **evitare una duplicazione del beneficio** in capo ad alcuni soggetti, dispone **la non cumulabilità** in relazione ai medesimi canoni per il mese di marzo del credito d'imposta di cui al presente articolo con il credito d'imposta pari al **60 per cento del canone di locazione**, relativo al mese di **marzo, di negozi e botteghe** (immobili rientranti nella categoria catastale C/1) previsto dall'articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18.

Il **comma 9** precisa che le disposizioni dell'articolo 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"**.

Art. 28

Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda

1. 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, 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 presente decreto, 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.
2. Il credito d'imposta di cui al comma 1, in caso di 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, spetta nella misura del 30 per cento dei relativi canoni.
3. 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.
4. Il credito d'imposta di cui al comma 1 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.
5. 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. 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 cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.
6. Il credito d'imposta di cui ai commi precedenti è 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**. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.
7. Al credito d'imposta di cui al presente articolo 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.
8. Il credito d'imposta di cui al presente articolo non è cumulabile con il credito d'imposta di cui all'articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, in relazione alle medesime spese sostenute.
9. Le disposizioni del presente articolo 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.
10. Agli oneri derivanti dal presente articolo, valutati in 1.424,1 milioni di euro, si provvede ai sensi dell'articolo 265.

La cessione del credito d'imposta per i canoni

di locazione degli immobili a uso non abitativo

Si ricorda che il successivo articolo 122 del Decreto *"Rilancio"* (di seguito riportato) ha introdotto la possibilità di **cedere, anche parzialmente, i crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da Covid-19**. In termini generali, il citato **articolo 122** è volto a consentire la **cessione dei crediti d'imposta**, anche a istituti di credito e altri intermediari finanziari, **per i canoni di locazione, la sanificazione e l'adeguamento degli ambienti di lavoro** nonché per l'acquisto dei **dispositivi di protezione individuali**.

In particolare, il **comma 1** consente, **fino al 31 dicembre 2021, ai soggetti beneficiari del crediti d'imposta in esame di optare per la cessione, anche parziale**, ad altri soggetti, inclusi **istituti di credito e altri intermediari finanziari**.

I **cessionari** utilizzano il credito ceduto anche in **compensazione**, con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente. La quota di credito non utilizzata nell'anno **non può essere utilizzata negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso**. Ad esso non si applicano i limiti all'utilizzo in compensazione (elevati a un milione di euro dall'articolo 147 del decreto legge in esame), di cui alla legge n. 388 del 2000, e quello annuale di 250 mila euro, di cui alla legge n. 244 del 2007.

Tuttavia, la cessione del credito non pregiudica i poteri delle competenti Amministrazioni relativi al **controllo della spettanza del credito d'imposta** e all'accertamento e all'irrogazione delle **sanzioni nei confronti dei soggetti beneficiari**. I soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo

irregolare o in misura maggiore rispetto al credito ricevuto. In altri termini, sarà il cedente a rispondere ad eventuali contestazioni da parte dell'A.F. sulla spettanza del credito ceduto.

Infine, il **comma 5** dell'articolo 122 rinvia a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate la definizione delle modalità attuative delle disposizioni, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

Art. 122

Cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19

1. A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta elencati al successivo comma 2 possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

2. Le disposizioni contenute nel presente articolo si applicano alle seguenti misure introdotte per fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19:

a) credito d'imposta per botteghe e negozi di cui all'articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27;

b) credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28;

c) credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all'articolo 120;

d) credito d'imposta per sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 125.

3. I cessionari utilizzano il credito ceduto anche in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Il credito d'imposta è usufruito dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente. La quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

4. La cessione del credito non pregiudica i poteri delle competenti Amministrazioni relativi al controllo della spettanza del credito d'imposta e all'accertamento e all'irrogazione delle sanzioni nei confronti dei soggetti beneficiari di cui al comma 1. I soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito ricevuto.

5. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità attuative delle disposizioni di cui al presente articolo, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

