

**Ampliamento del bonus locazioni ad uso non abitativo****Agevolazione estesa alle strutture ricettive fino al 31 dicembre 2020**

*La legge di conversione del Decreto Agosto ha introdotto alcune novità alla disciplina del credito d'imposta sulle locazioni di immobili a uso non abitativo e di affitto d'azienda, prevedendo l'aumento al 50% del credito sull'affitto d'azienda per le strutture turistico-ricettive, l'accesso all'agevolazione anche alle strutture termali e l'estensione del credito al canone pagato relativo a giugno 2020 (luglio 2020 per le strutture turistico-ricettive con attività stagionale), ovvero sino al 31 dicembre 2020 per le sole strutture ricettive, anche con attività non stagionale.*

**IN SINTESI****NOVITÀ**

Credito d'imposta sui canoni di locazione ad uso non abitativo nella misura del 60% o del 30%.

**CONDIZIONI**

- Aver conseguito ricavi o compensi non superiori a euro 5 milioni nel 2019;
- aver registrato una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di spettanza dell'agevolazione di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

**COME SI UTILIZZA**

- In compensazione nel modello F24 (codice tributo 6920), successivamente all'avvenuto pagamento del canone;
- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- cessione, anche parziale, ad altri soggetti, compresi istituti di credito o il locatore stesso.

**PER CHI**

- Esercenti attività d'impresa, arte o professione (inclusi i soggetti in regime forfetario, nonché imprenditori e imprese agricole);
- enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

**COME ADEMPIERE**

Utilizzando il modello approvato con il provvedimento n. 250739/2020, da inoltrare dal 13 luglio 2020 e sino al 31 dicembre 2021.

**RIFERIMENTI NORMATIVI**

- Articoli 28 e 122, Dl 19 maggio 2020, n. 34;
- articolo 77, Dl 14 agosto 2020, n. 104;
- articolo 17, Dlgs 9 luglio 1997, n. 241;
- Provvedimento agenzia Entrate 1 luglio 2020, n. 250739.

104 (cd. DI "Agosto") ha introdotto alcune novità alla disciplina del **credito d'imposta sulle locazioni di immobili a uso non abitativo e di affitto d'azienda**, di cui all'articolo 28 del DI 19 maggio 2020, n. 34, prevedendo:

- l'**aumento al 50%** del credito d'imposta sull'affitto d'azienda **per le strutture turistico- ricettive**;
- l'accesso all'agevolazione anche alle **strutture termali**, indipendentemente dal volume dei ricavi realizzati nel 2019;
- l'estensione del credito d'imposta con riferimento al canone pagato relativo al mese di giugno 2020 (luglio 2020 per le **strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale** ), ovvero **sino al 31 dicembre 2020** per le sole strutture ricettive, **anche con attività non stagionale**.

#### **Nota bene**

*Per espressa previsione dell'articolo 77, comma 3, del DI 104/2020, le modifiche apportate dal medesimo articolo 77 saranno **efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea** sugli aiuti di Stato.*

#### **Destinatari del credito d'imposta**

Possono beneficiare del credito d'imposta di cui trattasi, **isoggetti 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 (2019).

#### **Soggetti beneficiari del credito**

**Imprenditori individuali** e le **società in nome collettivo** e in **accomandita semplice** che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato.

**Enti e società** indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del Dpr 917/1986.

**Stabili organizzazioni di soggetti non residenti** di cui alla lettera d), del comma 1, dell'articolo 73 del Dpr 917/1986.

**Persone fisiche e delle associazioni** di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del Dpr 917/1986 che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del Dpr 917/1986.

Soggetti che aderiscono al **regime forfetario** di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti della Legge

190/2014.

**Imprenditori e le imprese agricole** , ivi incluse quelle che determinano il proprio reddito su base catastale (per regime naturale), ovvero **che producono reddito d'impresa**.

**Enti non commerciali** (compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti).

### Esclusioni soggettive

Non possono accedere all'agevolazione in esame coloro che:

- **svolgono attività commerciali non esercitate abitualmente** o attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, producendo conseguentemente **redditi diversi**, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del Dpr 917/1986;
- **esercitano l'attività di intramoenia presso gli studi professionali privati** (circolare n. 25 del 20 agosto 2020).

### Ambito temporale

Il credito d'imposta riguarda il **canone** di locazione, di leasing o di concessione di immobili non abitativi **pagato dei mesi di marzo 2020, aprile 2020, maggio 2020 e giugno 2020** , ovvero **aprile 2020, maggio 2020, giugno 2020 e luglio 2020**, per le strutture turistico-ricettive **con attività solo stagionale**.

#### **Nota bene**

*Posto che la legge di conversione del DL 104/2020 ha previsto per le imprese turistico-ricettive l'estensione del bonus locazioni sino al prossimo 31 dicembre 2020, consegue che, ove si tratti di imprese turistico-ricettive con attività solo stagionale, il credito potrebbe spettare **per i mesi da aprile a dicembre 2020 compresi**, mentre per le imprese turistico-ricettive non stagionali, il credito potrebbe spettare **anche per il mese di marzo 2020 e sino al mese di dicembre 2020 compreso**.*

### Condizioni di accesso

Per poter accedere al credito d'imposta, i suddetti soggetti devono:

- aver **conseguito ricavi o compensi non superiori a euro 5 milioni nel 2019** , tenuto conto delle regole di determinazione del reddito (es. per competenza o per cassa) a cui risulta assoggettato il

soggetto richiedente l'agevolazione (circolare n. 8 del 3 aprile 2020);

- aver registrato una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di spettanza dell'agevolazione di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

## Eccezioni alla verifica del limite di fatturato

Non sono tenuti alla verifica del predetto limite di fatturato:

- le **strutture alberghiere e agrituristiche** (di cui alla Legge 96/2006 e relative norme regionali) che svolgono effettivamente le attività riconducibili alla **sezione 55** di cui ai codici ATECO;
- le **agenzie di viaggio e turismo** e i **tour operator**;
- le **strutture termali, indipendentemente dal volume di ricavi** registrato nel periodo d'imposta 2019.

### **Nota bene**

*Le imprese **esercenti attività di commercio al dettaglio**, con ricavi o superiori al predetto limite di 5 milioni di euro, possono comunque beneficiare del **credito d'imposta**, ancorché **in misura ridotta**.*

## Diminuzione del fatturato o dei corrispettivi

La verifica dell'avvenuta riduzione del fatturato (o dei corrispettivi) nel mese di riferimento di almeno il 50% (rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente):

- è richiesta esclusivamente ai **locatari esercenti attività economica**;
- **non** è richiesta agli **enti non commerciali** con riferimento alla sola attività istituzionale;
- **non** opera per i soggetti che hanno **iniziato l'attività a partire dall'1 gennaio 2019**;
- **non** opera per i soggetti che hanno il **domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi** con stato di emergenza già in vigore alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da Covid-19.
- deve essere **verificata mese per mese**.

Nel caso in cui il conduttore sia una società che solo nel 2019 ha iniziato la propria attività, a seguito dell'acquisto di un'azienda individuale, il **requisito del calo del fatturato** deve essere verificato **confrontando "i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo precedente"**, vale a dire **l'ammontare del fatturato** della società nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 con **l'ammontare del fatturato della ditta individuale** (ceduta) nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2019 (risposta interpello n. 402 del 24 settembre 2020).

### **Nota bene**

*Diversamente, in caso di **affitto d'azienda** occorrerà confrontare il **fatturato 2020 di ciascuno dei mesi di***

*possibile fruizione del credito , in capo all'affittuario dell'azienda (avente causa) con il **fatturato 2019 nei medesimi mesi di riferimento**, in capo al locatore dell'azienda (risposta a interpello n. 442 del 5 ottobre 2020).*

## Contratti ammissibili al credito d'imposta

Il credito d'imposta è stabilito in **misura percentuale differente** in relazione ai canoni:

- di **locazione, di leasing operativo 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;
- dei **contratti di servizi a prestazioni complesse** (ad es. contratti di coworking) o di **affitto d'azienda**, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento delle predette attività.

### *Nota bene*

*Sono ammessi al credito d'imposta soltanto i canoni di **leasing operativo** e non quello finanziario (circolare n. 14 del 6 giugno 2020), nonché il **canone di sublocazione** pagato, ad esempio, per la stanza di un professionista (risposta interpello n. 356 del 15 settembre 2020).*

## Oggetto del contratto

Per quanto concerne l'oggetto del contratto, deve trattarsi di:

- **immobili (anche terreni) a uso non abitativo** , anche non accatastati o non accatastabili, purché destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo (risposta interpello n. 364 del 16 settembre 2020);
- immobili **destinati allo svolgimento delle richiamate attività**, ivi compresi, **quelli adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione** , purché il contribuente non disponga, nel medesimo Comune, di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione (circolare n. 14/2020);
- **immobili destinati all'attività istituzionale** degli enti non commerciali.

## Misura del credito d'imposta

Se rispettate le richiamate condizioni, il credito d'imposta in argomento spetta nel rispetto delle seguenti

misure:

Misure del bonus locazioni	
Tipologia di contratto	Ammontare del credito d'imposta
Contratti di locazione, di leasing o di concessione di immobili a uso non abitativo	60% del canone per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel 2019
	20% del canone per le sole imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel 2019
Contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo	50% del canone per le sole strutture turistico-ricettive
	30% del canone per i soggetti con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel 2019
	10% del canone per le sole imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel 2019

#### **Nota bene**

*È bene precisare che, qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati **due contratti distinti**, uno relativo alla locazione dell'immobile ed uno relativo all'affitto dell'azienda, il credito d'imposta spetta **per entrambi i contratti**.*

Nel canone da prendere a riferimento (su cui commisurare il credito d'imposta), occorre considerare **anche le spese condominiali pattuite come voce unitaria** all'interno del canone di locazione, ovvero il canone risultante nel relativo contratto per le ipotesi di **servizi a prestazioni complesse** (o di affitto d'azienda).

Per poter fruire del credito è necessario che il **canone sia stato corrisposto**, altrimenti la possibilità di utilizzare il credito d'imposta rimarrà sospesa fino al momento del pagamento. Qualora il canone di locazione o affitto azienda sia stato versato in via anticipata, occorrerà individuare le **rate relative ai mesi di fruizione del beneficio**, parametrando le stesse alla durata complessiva del contratto.

### **Nota bene**

*Il credito d'imposta di cui trattasi può spettare, in presenza delle altre condizioni di legge, **anche se i canoni di locazione o affitto d'azienda sono stati integralmente versati, anticipatamente, nel dicembre 2019** (risposta interpello n. 440 del 5 ottobre 2020).*

È stato altresì chiarito che:

- se il **pagamento** del canone **non** è ancora avvenuto, il contribuente - che non può utilizzare il credito d'imposta (mancando la movimentazione finanziaria) - può comunque avvalersi della **facoltà di cedere il credito al locatore** a titolo di acconto del maggior canone dovuto, purché provveda al pagamento della differenza che emerge tra il canone dovuto e il credito d'imposta ceduto al locatore;
- in caso di **immobili ad uso promiscuo**, il credito d'imposta è commisurato al **50% del canone**.

### **Modalità di utilizzo del credito d'imposta**

Il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda può essere:

- **utilizzato in compensazione nel modello F24** ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 9 luglio 1997, n. 241, esclusivamente tramite i servizi telematici dell'agenzia delle Entrate, **successivamente all'avvenuto pagamento del canone**, utilizzando il **codice tributo "6920"**;
- nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui la spesa per il canone è stata sostenuta;
- **ceduto**, anche parzialmente, ai sensi dell'articolo 122 del DI 34/2020 **ad altri soggetti**, compresi istituti di credito o il locatore stesso.

### **Cedibilità dei crediti d'imposta**

L'articolo 122, comma 2, del DI 34/2020 prevede che, **fino al prossimo 31 dicembre 2021**, i **oggetti beneficiari** del credito d'imposta in esame possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione (anche parziale) dello stesso ad altri soggetti, **ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari (o il locatore stesso)**, nel rispetto delle modalità stabilite dal provvedimento 1 luglio 2020, n. 250739, utilizzando l' **apposito modello** mediante la funzionalità dedicata nell'area autenticata del sito dell'agenzia delle Entrate.

Con il suddetto modello è altresì possibile cedere l' **analogo credito d'imposta di cui all'articolo 65 del DI 17 marzo 2020, n. 18** che riconosce un **credito d'imposta nella misura del 60%** dell'ammontare del canone di locazione, relativo al solo mese di marzo 2020, di immobili classificati catastalmente sotto la **voce C/1**

"negozi o botteghe.

**Nota bene**

*I citati crediti d'imposta **non** sono **cumulabili tra loro** "in relazione alle medesime spese sostenute", ma è comunque ammessa la possibilità di beneficiare del credito sui canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo, qualora non sia stato ancora utilizzato il credito d'imposta per "botteghe e negozi", sempre che ricorrano le condizioni previste (circolare 6 giugno 2020, n. 14).*

**Comunicazione della cessione del credito d'imposta**

<b>Dati della comunicazione</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• il <b>codice fiscale del soggetto cedente</b> che ha maturato il credito d'imposta;</li><li>• la <b>tipologia del credito d'imposta ceduto</b> e il <b>tipo di contratto</b> a cui si riferisce;</li><li>• l'<b>ammontare del credito d'imposta maturato</b> e i <b>mesi</b> a cui si riferisce;</li><li>• l'<b>importo del credito d'imposta ceduto</b>;</li><li>• gli <b>estremi di registrazione</b> del contratto;</li><li>• il <b>codice fiscale del cessionario</b> o dei cessionari, specificando l'importo del credito ceduto e la data in cui è avvenuta la cessione del credito.</li></ul>
<b>Chi presenta il modello</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>direttamente dai soggetti cedenti</b> che hanno maturato i crediti stessi,</li><li>• occorrerà attendere un <b>successivo provvedimento</b> per poter demandare l' <b>adempimento ad un intermediario abilitato</b> di cui all'articolo 3, comma 3, del Dpr 322/1998.</li></ul>
<b>Termini di invio</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021</b> .</li></ul>

**Nota bene**

*Il richiamato modello dovrà essere aggiornato al fine di permettere alle imprese turistico-ricettive di optare per la cessione del credito d'imposta, anche con riferimento al canone di locazione pagato sino al 31 dicembre 2020.*

## Modalità di utilizzo del credito d'imposta per i cessionari

I soggetti che hanno ricevuto il credito (compresi anche gli istituti di credito ed il locatore stesso) devono comunicarne l'accettazione, tramite la propria area autenticata all'interno del sito dell'agenzia, e potranno utilizzare il credito acquisito con le medesime modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente, vale a dire:

- utilizzo diretto in compensazione del credito (codice tributo 6931) dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, ovvero;
- cessione dello stesso ad altri soggetti, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione (utilizzando la medesima procedura commentata in precedenza).

### **Nota bene**

*Ove il credito d'imposta sia ceduto ad enti pubblici (che per i pagamenti normalmente utilizzano il modello F24 EP), tali enti possono compensare il credito in rassegna utilizzando il modello F24 "ordinario", non essendo possibile l'utilizzo del modello F24 Enti Pubblici (risposta ad interpello n. 420 del 30 settembre 2020).*

Bisogna prestare adeguata attenzione alla circostanza che la quota dei crediti d'imposta ceduti che non è stata utilizzata o ceduta entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione non può essere utilizzata negli anni successivi, né richiesta a rimborso ovvero ulteriormente ceduta.

---

di Sandro Cerato - La Settimana Fiscale n. 40/2020

In Redazione: Paolo Di Gregorio

Apri il documento in formato RTF