

Il credito di imposta per i canoni di locazione e di affitto d'azienda



Federalberghi offre ai propri soci

una tutela a 360° che comprende rappresentanza istituzionale, relazioni sindacali, consulenza, informazione, opportunità di business, convenzioni per ottenere sconti e agevolazioni, finanziamenti per la formazione, studi e ricerche, sicurezza sul lavoro, assistenza sanitaria, previdenza complementare ... e tanto altro.



www.ebnt.it



www.federalberghi.it



www.hotelmag.it



www.confiturismo.it



www.confcommercio.it



www.hotrec.org



www.10q.it



www.siaquest.it



www.conventionbureau.com



www.iccitalia.org



www.consozioconoe.it



www.cfmt.it



www.federalberghi.it



www.fondir.it



www.fondomarionegri.it



www.fondofonte.it



www.fasdac.it



www.fondomariopastore.it



www.fondofast.it



www.fondoforte.it



www.quas.it



www.adapt.it



www.unibocconi.it/met



www.siae.it



www.zurich.it



www.scfitalia.it



www.unogas.it



www.unilever.it



www.daikin.it



www.nuovoimaie.it



www.grohe.it



www.mcwatt.it



www.hoistgroup.com



www.confindustriadm.it



www.resbd.com



www.unicredit.it



www.intesasanpaolo.com



www.nexi.it



www.verticalbooking.com



www.fulcri.it



www.alipay.it



www.tinaba.it

Vuoi saperne di più sul sistema Federalberghi?

Rivolgiti con fiducia ad una delle 145 associazioni territoriali e regionali degli albergatori aderenti a Federalberghi.

I recapiti sono disponibili sul sito www.federalberghi.it



www.dualtrend.it



www.quasarinstitute.it



www.mediahotelradio.com



**IL CREDITO DI IMPOSTA
PER I CANONI DI LOCAZIONE
E DI AFFITTO D'AZIENDA**

febbraio 2021

Il credito di imposta per i canoni di locazione e di affitto d'azienda
di Federica Bonafaccia e Antonio Griesi

EDIZIONI ISTA

Istituto Internazionale di Studi

e Documentazione Turistico Alberghiera

“Giovanni Colombo”

00187 Roma – via Toscana 1

copyright © 2021 Federalberghi & Format

La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresi i microfilm, i film, le fotocopie), nonché la memorizzazione elettronica, sono riservati per tutti i Paesi.

Sommario

IL CREDITO DI IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE E DI AFFITTO D'AZIENDA	5
Premessa	5
Beneficiari	5
Ambito oggettivo di applicazione.....	7
Requisiti per ottenere il beneficio.....	8
Misura del credito.....	9
Periodo di riferimento	10
Pagamento del canone	10
Modalità di utilizzo del credito d'imposta.....	12
Utilizzo diretto del credito - compensazione	12
Utilizzo diretto del credito - dichiarazione dei redditi.....	12
Cessione del credito.....	13
Modalità di utilizzo dei crediti d'imposta ceduti	13
Ulteriori cessioni del credito	14
Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato	15
LA MONETIZZAZIONE DEL CREDITO	16
L'accordo tra Federalberghi e Poste Italiane spa	16
L'accordo tra Federalberghi e Sara assicurazioni spa	16
L'accordo tra Federalberghi e Intesa Sanpaolo	16
APPENDICE NORMATIVA	17
Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34 e successive modifiche e integrazioni	17
Articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34.....	19
Articolo 8 del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137	19
Articolo 8 bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137	20
Allegato I al decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137.....	21
Allegato II al decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137.....	23
Autorizzazione degli aiuti di Stato	26
Prassi amministrativa.....	34

IL CREDITO DI IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE E DI AFFITTO D'AZIENDA

Premessa

Il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e di affitto d'azienda è una delle misure adottate al fine di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID 19.

Lo strumento è stato fortemente voluto da Federalberghi, con l'obiettivo di alleviare uno dei principali costi fissi che grava sul bilancio delle imprese turistico ricettive, onere divenuto insostenibile nel corso della pandemia, a causa dei ricavi notevolmente ridotti o, molto spesso, del tutto azzerati.

Questo manuale è stato realizzato da Federalberghi per aiutare ad orientarsi nella lettura dei numerosi provvedimenti, legislativi e amministrativi, che - nell'arco di pochi mesi - hanno via via affinato e precisato le caratteristiche dell'istituto, anche definendo soluzioni differenziate per territorio, settore produttivo, caratteristiche dei beneficiari, etc.

Beneficiari

I beneficiari del credito d'imposta sono i 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 "rilancio"^{1 2}.

Per le strutture alberghiere, termali e agrituristiche, il credito è applicabile indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente³, quindi compete anche ai soggetti con ricavi superiori a 5 milioni di euro.

Ai fini dell'individuazione delle strutture turistico-ricettive che beneficiano del credito di imposta occorre fare riferimento ai soggetti che, indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato, svolgono effettivamente le attività riconducibili alla sezione 55 di cui ai codici ATECO⁴.

A titolo esemplificativo, si possono citare le seguenti voci:

55.1 ALBERGHI E STRUTTURE SIMILI

- 55.10.00 Alberghi - fornitura di alloggio di breve durata presso: alberghi, resort, motel, aparthotel (hotel & residence), pensioni, hotel attrezzati per ospitare conferenze (inclusi quelli con attività mista di fornitura di alloggio e somministrazione di pasti e bevande)

¹ articolo 28, comma 1, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

² il decreto "rilancio" è entrato in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione nel supplemento ordinario n. 21 alla Gazzetta Ufficiale 19 maggio 2020, n. 128; l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, ha precisato che "pertanto, per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare occorre fare riferimento al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019. Per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019. Si pensi, ad esempio, ad un soggetto con periodo d'imposta 1° giugno 2019 - 31 maggio 2020: in tal caso 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"

³ articolo 28, comma 3, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dall'articolo 77, comma 1, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126; Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 2

⁴ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020, n. 14/E, punto 2

55.20 ALLOGGI PER VACANZE E ALTRE STRUTTURE PER BREVI SOGGIORNI

- 55.20.10 Villaggi turistici
- 55.20.20 Ostelli della gioventù
- 55.20.30 Rifugi di montagna - inclusi quelli con attività mista di fornitura di alloggio e somministrazione di pasti e bevande
- 55.20.40 Colonie marine e montane
- 55.20.50 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence, alloggio connesso alle aziende agricole
- 55.20.51 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
 - i. fornitura di alloggio di breve durata presso: chalet, villette e appartamenti o bungalow per vacanze
 - ii. cottage senza servizi di pulizia
- 55.20.52 Attività di alloggio connesse alle aziende agricole.

Per attività agrituristiche si intende la struttura che svolge l'attività di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006 e alle relative norme regionali⁵.

Con riferimento ai criteri da utilizzare per individuare l'attività svolta come turistico ricettiva per beneficiare dell'estensione del credito di imposta prevista per tali tipologie di impresa, ad esempio nel caso di una società che gestisce in affitto contestualmente un albergo e un ristorante, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, sia pure informalmente⁶, che per beneficiare dell'estensione dell'agevolazione è necessario che l'attività «turistico ricettiva» sia svolta in maniera prevalente rispetto alle altre esercitate dalla stessa impresa (intendendosi per tali quelle da cui deriva, nell'ultimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione, la maggiore entità dei ricavi o compensi).

Resta ferma, ovviamente, la possibilità di beneficiare del credito d'imposta anche per le attività di ristorazione, nei limiti previsti per tale tipologia, sia in relazione alla misura⁷ sia in relazione alla durata⁸.

Il credito d'imposta spetta anche in relazione ai contratti di sublocazione, sempreché sussistano tutte le altre condizioni previste dalla norma agevolativa. Inoltre, anche il conduttore principale può fruire del beneficio, fermo restando che, ai fini del calcolo della diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento, sarà necessario considerare anche il canone relativo alla sublocazione al lordo del credito d'imposta⁹.

Non sono inclusi tra i soggetti che possono fruire del credito in esame coloro che svolgono un'attività alberghiera o agriturbistica non esercitata abitualmente o un'attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente, producendo conseguentemente redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR¹⁰.

⁵ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020, n. 14/E, punto 2

⁶ Agenzia delle Entrate, chiarimento fornito nel corso dell'evento "Telefisco 2021" del 28 gennaio 2021

⁷ come si dirà oltre, in caso di affitto d'azienda, il credito è pari al 50% del canone per le strutture turistico ricettive e al 30% per le altre tipologie di attività

⁸ come si dirà oltre, il credito spetta alle imprese turistico ricettive da marzo 2020 ad aprile 2021, mentre per le altre attività spetta solo per i mesi di marzo, aprile, maggio, giugno, ottobre, novembre e dicembre 2020

⁹ Agenzia delle Entrate, risposta 16 settembre 2020, n. 356

¹⁰ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020, n. 14/E, punto 2

Sono, inoltre, ricompresi nell'ambito di applicazione della fruizione del credito d'imposta gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale. Le relative particolarità non vengono esaminate in questo manuale.

Ambito oggettivo di applicazione¹¹

Il credito d'imposta è stabilito in relazione ai canoni:

a) 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 (in breve, canone locazione degli immobili ad uso non abitativo);

b) 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 (in breve, canone per servizi o affitto d'azienda).

I suddetti 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, ovvero relativi alle ipotesi in cui il godimento degli immobili avviene a seguito di un provvedimento amministrativo di concessione cui, solitamente, accede una convenzione di stampo privatistico che disciplina i rapporti tra le parti.

La disposizione 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». Il legislatore ha, dunque, assimilato alla locazione, anche l'ipotesi in cui il bene è condotto sulla base di un contratto di leasing.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'assimilazione operata riguardi i contratti di leasing cd. operativo (o di godimento) poiché, a differenza dei leasing cosiddetti 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.

A tali contratti, sono espressamente assimilati (ai sensi del comma 2 dell'articolo 28) i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, purché l'oggetto di tali accordi includa 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».

Si tratta di tutte quelle ipotesi in cui, accanto a un'attività di gestione passiva che si manifesta con la mera percezione di canoni di locazione/affitto relativi a una pluralità di immobili, si ponga in essere un'attività consistente nell'esecuzione di una serie di servizi complementari e funzionali alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare, con finalità diverse dal mero godimento dello stesso.

¹¹ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020, n. 14/E, punto 3

La prestazione di tali servizi può risultare essenziale e determinante, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, al fine di considerare tali immobili come idonei a configurare una gestione attiva del compendio immobiliare¹².

Trattasi, ad esempio, degli immobili che fanno parte di complessi immobiliari aventi destinazione unitaria quali villaggi turistici, centri sportivi, gallerie commerciali ovvero dei contratti cd. coworking.

Per quanto concerne i contratti aventi ad oggetto l'affitto d'azienda, rientrano nella disposizione qui in commento le ipotesi in cui l'affitto d'azienda includa la concessione in locazione o godimento di almeno un immobile «destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo».

Per entrambe le ipotesi identificate ai punti sub a) e b), gli immobili oggetto di locazione (o almeno uno degli immobili in ipotesi di affitto d'azienda o contratto misto), indipendentemente dalla categoria catastale, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività:

- industriale;
- commerciale;
- artigianale;
- agricola;
- di interesse turistico (per i soggetti diversi da quelli di cui al comma 3 dell'articolo 28 del decreto "rilancio").

Requisiti per ottenere il beneficio¹³

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.

La diminuzione del fatturato o dei corrispettivi avvenuta nel corso del 2021 deve essere calcolata in rapporto allo stesso mese del 2019 (anziché dell'anno precedente)¹⁴.

Con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio 2020, il credito di imposta spetta anche in assenza di tale requisito per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 nonché per i soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19.

Per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, il credito d'imposta spetta fino al 30 aprile 2021, a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento dell'anno 2021 di almeno il 50 per cento rispetto allo stesso mese dell'anno 2019.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito come deve essere calcolato il fatturato e i corrispettivi dei mesi di riferimento del 2019 e del 2020, da confrontare al fine di verificare la riduzione percentuale disposta dalla norma.

¹² cfr. circolare Agenzia delle Entrate 29 marzo 2013 n. 7/E

¹³ articolo 28, comma 5, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77; Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 4

¹⁴ articolo 2 bis del decreto-legge 18 dicembre 2020, n. 172, convertito in legge 29 gennaio 2021, n. 6

L'Agenzia delle Entrate precisa che il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere verificato mese per mese. Può quindi verificarsi il caso, ad esempio, che spetti il credito d'imposta solo per uno dei mesi indicati.

Il calcolo del fatturato e dei corrispettivi va eseguito prendendo a riferimento le operazioni eseguite nei mesi di riferimento fatturate o certificate. E che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di riferimento del 2020 o del 2021 rispetto allo stesso mese dell'anno 2019, cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini IVA.

La data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3 <Data>) e la 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>).

Misura del credito¹⁵

Il credito d'imposta ammonta al:

- 60% del canone di locazione degli immobili ad uso non abitativo;
- 50% del canone nei casi contratti di affitto d'azienda per strutture turistico ricettive (30% per le altre tipologie di attività).

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 contratti¹⁶.

Nelle ipotesi in cui in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID 19 si verifichi una modifica ai contratti in essere con l'effetto di ridurre l'ammontare dei canoni da corrispondere, ai fini della determinazione del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda è necessario considerare le somme effettivamente versate¹⁷.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, sia pure informalmente¹⁸, che il canone di locazione, cui parametrare il credito di imposta, deve essere determinato secondo i criteri ordinari per l'individuazione del costo dei beni rilevante ai fini fiscali previsti dall'articolo 110, comma 1, lettere a) e b) del Tuir, indipendentemente dalle modalità (ordinarie, forfetarie) di determinazione del reddito da parte del contribuente. Ne consegue che, ai fini del calcolo della detrazione, costituisce una componente del costo l'eventuale Iva totalmente indetraibile ai sensi dell'articolo 19-bis-1 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, ovvero per effetto dell'opzione prevista dall'articolo 36-bis del medesimo dpr. Diversamente, considerato che l'Iva parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata «non può essere considerata come costo afferente le singole operazioni d'acquisto ma è una massa globale (...) che si qualifica come costo generale», non è possibile computare nel costo l'Iva parzialmente indetraibile in misura corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che

¹⁵ articolo 28, comma 2, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77, come modificato dall'articolo 77, comma 1, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126; Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 5

¹⁶ articolo 77, comma 1, decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126

¹⁷ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 5

¹⁸ Agenzia delle Entrate, chiarimento fornito nel corso dell'evento "Telefisco 2021" del 28 gennaio 2021

conferiscono il diritto alla detrazione e delle operazioni esenti ai sensi dell' articolo 19, comma 5, del dpr 633 del 1972.

Periodo di riferimento

Il credito d'imposta è applicabile per i mesi da marzo 2020 ad aprile 2021 per le imprese turistico ricettive (da aprile 2020 ad aprile 2021 se si tratta di attività stagionali) e per i mesi di marzo, aprile, maggio, giugno, ottobre, novembre e dicembre 2020 per gli stabilimenti termali.

Per attività stagionali si intendono le strutture con attività "solo" stagionale¹⁹.

Inizialmente, il credito spettava per un trimestre, da marzo 2020 a maggio 2020 (da aprile 2020 a giugno 2020 per le attività stagionali), per la generalità dei casi²⁰.

Successivamente, il periodo di riferimento è stato ampliato di un mese, quindi da marzo a giugno (da aprile a luglio per le attività stagionali), sempre con riferimento alla generalità dei casi²¹.

Con la medesima norma, si è stabilito che, per le imprese turistico-ricettive, il credito d'imposta spetta fino al 31 dicembre 2020 (quindi, da marzo a dicembre o, per le attività stagionali, da aprile a dicembre)²².

Per le imprese operanti in alcuni settori produttivi²³, il decreto "ristori" ha stabilito che il credito d'imposta spetta altresì con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020²⁴.

La legge di bilancio per l'anno 2021 ha previsto che per le imprese turistico ricettive, per le agenzie di viaggio e i tour operator, il credito d'imposta sia applicabile sino al 30 aprile 2021, quindi anche per i mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2021²⁵.

La Commissione UE, con decisione del 28 gennaio 2021²⁶, ha stabilito che gli stati membri possono prorogare la durata degli aiuti alle imprese sino al 31 dicembre 2021. Lo Stato italiano ha quindi facoltà di consentire l'applicazione del credito d'imposta sino alla fine del 2021.

Pagamento del canone²⁷

Per poter fruire del credito di imposta è necessario che il canone sia stato corrisposto. Nel caso in cui il canone non sia stato corrisposto, la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del pagamento.

¹⁹ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020, n. 14/E, punto 5; Agenzia delle Entrate, provvedimento 1° luglio 2020 n. 250739 (istruzioni per la compilazione della compilazione della cessione dei crediti d'imposta)

²⁰ articolo 28, comma 2, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

²¹ articolo 77, comma 1, decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126

²² articolo 77, comma 1, decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126

²³ l'elenco dei settori produttivi interessati dall'ampliamento è contenuto negli allegati 1 e 2 al decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito in legge 18 dicembre 2020, n. 176; l'elenco comprende anche i codici ATECO relativi all'attività degli esercizi ricettivi, degli stabilimenti termali e della ristorazione

²⁴ articoli 8 e 8 bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito in legge 18 dicembre 2020, n. 176

²⁵ articolo 1, comma 602, legge 30 dicembre 2020, n. 178

²⁶ C(2021) 564 final, Quinta modifica del quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza della COVID-19 e modifica dell'allegato della comunicazione della Commissione agli Stati membri sull'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea all'assicurazione del credito all'esportazione a breve termine

²⁷ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 5

Ad esempio, nel caso in cui il canone relativo al mese di aprile sia stato pagato a maggio, il credito, fermi restando gli ulteriori requisiti, risulta fruibile successivamente al pagamento.

Nelle ipotesi in cui il canone sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto.

Il comma 5 dell'articolo 28 del decreto "rilancio" prevede che il credito d'imposta <<è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020>>. In base al tenore letterale della disposizione contenuta nel comma 5 dell'articolo 28, nel paragrafo 6 della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E del 6 giugno 2020 si legge: <<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. Inoltre, in considerazione della circostanza per cui ai sensi del comma 5 si fa riferimento al canone «versato», per utilizzare il credito nella predetta dichiarazione dei redditi, è necessario che risulti pagato nel 2020.>>.

L'Agenzia delle Entrate ha però chiarito che il contribuente che ha versato anticipatamente nel corso dell'anno 2019 i canoni di locazione relativi all'anno 2020, può beneficiare del credito di imposta calcolando l'importo di ciascuna delle rate relative ai mesi di possibile fruizione dell'agevolazione, fermo restando il rispetto degli altri requisiti di legge²⁸.

L'Agenzia delle Entrate ha successivamente affermato, sia pure informalmente²⁹, che, anche nel caso in cui il canone relativo ai mesi di riferimento sia pagato nel 2021, fermi restando gli ulteriori requisiti, il credito d'imposta risulta utilizzabile successivamente all'avvenuto pagamento.

Un'indicazione di segno analogo era contenuta nella relazione di accompagnamento del decreto "ristori"³⁰, che, per alcuni settori, ha esteso il credito d'imposta ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, in cui si afferma che esso <<è calcolato sui canoni dovuti e versati per i richiamati mesi del 2020 e, relativamente al canone di dicembre, compete anche se il relativo versamento è effettuato nell'anno 2021>>.

Nelle ipotesi in cui il pagamento non è ancora avvenuto non sarà però possibile fruire in via anticipata del credito, ma resta ferma tuttavia la possibilità di cedere il credito d'imposta al locatore a titolo di pagamento del canone.

Al riguardo, si precisa che in tale ipotesi il versamento del canone è da considerarsi avvenuto contestualmente al momento di efficacia della cessione.

In altri termini, considerata la finalità della norma di ridurre l'onere che grava in capo al locatario, è possibile fruire del credito attraverso la cessione dello stesso al locatore o conducente del credito di imposta, fermo restando che in tal caso deve intervenire il pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

Al fine di dimostrare l'avvenuto pagamento si ritiene che i soggetti beneficiari, in assenza di un'espressa previsione normativa sul tema, debbano rispettare i principi ordinari previsti per il riconoscimento degli oneri ai fini della deduzione dal reddito d'impresa (articolo 109 del TUIR), per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa, avendo cura di conservare il relativo documento contabile con quietanza di pagamento.

²⁸ Agenzia delle Entrate, risoluzione 5 ottobre 2020, n. 440

²⁹ Agenzia delle Entrate, chiarimento fornito nel corso dell'evento "Telefisco 2021" del 28 gennaio 2021

³⁰ Senato della Repubblica, XVIII legislatura, Atto 1994, pag. 7

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'imposta³¹.

Parimenti, nelle ipotesi di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda il canone cui commisurare il credito d'imposta risulta quello determinato nel relativo contratto di locazione.

Modalità di utilizzo del credito d'imposta³²

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.

Utilizzo diretto del credito - compensazione

La compensazione mediante modello F24 deve avvenire, come espressamente indicato dalla norma, successivamente al pagamento dei canoni agevolabili.

Al fine di consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, è possibile utilizzare il codice tributo: "6920" denominato «Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34»³³.

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto 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".

Utilizzo diretto del credito - dichiarazione dei redditi

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.

Ai sensi del comma 6, il contribuente potrà utilizzare il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 per ridurre l'ammontare complessivo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di riferimento della dichiarazione in relazione al reddito complessivo netto dichiarato.

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

³¹ cfr. circolare Agenzia delle Entrate 6 maggio 2020 n. 11/E

³² Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 6

³³ Agenzia delle Entrate, circolare 6 giugno 2020 n. 14/E, punto 6; Agenzia delle Entrate, risoluzione 6 giugno 2020, n. 32/E

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.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, sia pure informalmente³⁴, che il cessionario che ha comunicato l'accettazione entro il 31 dicembre 2020 può utilizzare il credito d'imposta acquistato, in tutto o in parte, in compensazione dei debiti d'imposta a saldo, relativi al periodo d'imposta 2020, emergenti dalla relativa dichiarazione dei redditi.

Cessione del credito

I soggetti beneficiari del credito d'imposta, fino al 31 dicembre 2021, possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, dello stesso credito al locatore o al concedente o ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari³⁵.

La comunicazione della cessione del credito di imposta deve avvenire esclusivamente attraverso le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, a pena d'inammissibilità³⁶

La comunicazione deve essere presentata direttamente dal beneficiario, oppure avvalendosi di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998.

L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento prot. n. 378222 del 14 dicembre 2020, ha comunicato l'aggiornamento della procedura per la comunicazione della cessione del credito ed il modello utilizzabile per la cessione del credito per i canoni sino a dicembre 2020.

Con il provvedimento prot. n. 43058 del 12 febbraio 2021, l'Agenzia delle Entrate ha approvato un nuovo modello, utilizzabile a decorrere dal 15 febbraio 2021, per consentire la comunicazione della cessione dei crediti di cui trattasi anche con riferimento ai mesi fino ad aprile 2021.

Come indicato nelle istruzioni allegate all'ultima versione del modello, nel caso in cui la cessione si riferisca ai crediti maturati per i canoni di due diverse annualità, sarà necessario compilare e presentare due distinte comunicazioni.

Modalità di utilizzo dei crediti d'imposta ceduti ³⁷

I cessionari utilizzano i crediti d'imposta con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente³⁸.

Nel caso in cui i cessionari intendano utilizzare i crediti in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241:

- a) il modello F24 è presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- b) nel caso in cui l'importo del credito utilizzato in compensazione risulti superiore all'ammontare disponibile, anche tenendo conto di precedenti fruizioni del credito stesso, il relativo modello F24 è

³⁴ Agenzia delle Entrate, chiarimento fornito nel corso dell'evento "Telefisco 2021" del 28 gennaio 2021

³⁵ articolo 122, comma 1, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

³⁶ Agenzia delle Entrate, provvedimento 1° luglio 2020 n. 250739, punto 3

³⁷ Agenzia delle Entrate, provvedimento 1° luglio 2020 n. 250739, punto 4

³⁸ articolo 122, comma 3, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

scartato. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24 tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;

c) 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, pro tempore vigenti³⁹.

I crediti d'imposta ceduti possono essere utilizzati in compensazione tramite modello F24 a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, previa accettazione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario, a pena d'inammissibilità, attraverso le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Per consentire ai cessionari di utilizzare in compensazione i crediti d'imposta ricevuti, tramite modello F24, è stato istituito il codice tributo "6931" denominato "Canoni di locazione immobili non abitativi e affitto di azienda-utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario-art. 122 del D.L. n. 34 del 2020"⁴⁰.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il cessionario debba procedere al riversamento del credito compensato, nella colonna "importi a debito versati".

Nel campo "anno di riferimento" del modello F24 deve essere indicato, nel formato "AAAA", l'anno in cui è stata accettata la prima cessione del credito (2020 oppure 2021), riportato anche nel "Cassetto fiscale" accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nell'apposita sezione che espone i crediti utilizzabili in compensazione dal cessionario.

La quota dei crediti d'imposta ceduti che non è utilizzata 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 ceduta⁴¹.

Ulteriori cessioni del credito⁴²

In alternativa all'utilizzo diretto, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione i cessionari possono ulteriormente cedere i crediti d'imposta ad altri soggetti.

La comunicazione della cessione, a pena d'inammissibilità, avviene esclusivamente a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il successivo cessionario utilizza i crediti d'imposta secondo gli stessi termini, modalità e condizioni applicabili al cedente, dopo l'accettazione della cessione da comunicare esclusivamente a cura dello

³⁹ si riporta il testo del comma 53 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244

53. A partire dal 1° gennaio 2008, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole leggi istitutive, i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi possono essere utilizzati nel limite annuale di 250.000 euro. L'ammontare eccedente è riportato in avanti anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza. Il tetto previsto dal presente comma non si applica al credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 280, della legge 27 dicembre 2006, n. 296; il tetto previsto dal presente comma non si applica al credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 271, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, a partire dalla data del 1° gennaio 2010.

⁴⁰ Agenzia delle Entrate, risoluzione 13 luglio 2020, n. 39/E

⁴¹ articolo 122, comma 3, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77; Agenzia delle Entrate, provvedimento 1° luglio 2020 n. 250739, punto 4.3

⁴² Agenzia delle Entrate, provvedimento 1° luglio 2020 n. 250739, punto 5

stesso cessionario, a pena d'inammissibilità, attraverso le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del covid-19

Le disposizioni concernenti il credito d'imposta 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 modifiche⁴³.

L'efficacia della disposizione che, per le strutture ricettive, ha prorogato l'applicabilità del credito d'imposta sino a dicembre 2020, era subordinata all'autorizzazione della Commissione europea ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea⁴⁴.

La Commissione ha rilasciato tale autorizzazione con decisione del 28 ottobre 2020⁴⁵.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, sia pure informalmente⁴⁶, che l'utilizzo in compensazione del credito prima dell'autorizzazione integra la violazione di cui all'articolo 13, comma 4, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, secondo cui: "Nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti, si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato". La violazione in questione può essere ravveduta in base all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

⁴³ articolo 28, comma 9, decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

⁴⁴ articolo 77, comma 3, decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126

⁴⁵ pubblicata il 13 novembre 2020 nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea C 386

⁴⁶ Agenzia delle Entrate, chiarimento fornito nel corso dell'evento "Telefisco 2021" del 28 gennaio 2021

LA MONETIZZAZIONE DEL CREDITO

Se né l'albergatore né il proprietario dell'immobile dispongono di sufficiente "capienza" fiscale, l'impresa locataria può trovarsi ad accumulare un credito cospicuo, recuperabile solo in un arco temporale lungo.

In tali casi, risulta di particolare interesse la possibilità di cedere il credito d'imposta a un soggetto terzo, "monetizzando" subito il controvalore del credito, anziché attendere che si realizzino le condizioni per l'utilizzo in compensazione o in dichiarazione dei redditi.

L'accordo tra Federalberghi e Poste Italiane spa⁴⁷

Federalberghi e Poste Italiane hanno definito un'intesa che prevede condizioni dedicate per la cessione del credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e di affitto d'azienda.

L'impresa turistico ricettiva che cede il credito riceve il 99% del valore nominale del credito stesso. Tali condizioni sono dedicate ai soci Federalberghi che siano titolari di un conto corrente BancoPosta e siano convenzionati al servizio "Codice" di Postepay.

L'accordo tra Federalberghi e Sara assicurazioni spa⁴⁸

Federalberghi e Sara assicurazioni spa, con l'assistenza tecnica di Phinance Partners spa, hanno stipulato un'intesa che offre alle imprese associate la possibilità di cedere il credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e di affitto d'azienda.

Sono ammesse operazioni per importi non inferiori ai 50 mila euro. L'impresa turistico ricettiva che cede il credito riceve il 96% del valore nominale, sul proprio conto corrente, entro 7 giorni lavorativi dall'accettazione.

L'accordo tra Federalberghi e Intesa Sanpaolo⁴⁹

Federalberghi e Intesa Sanpaolo hanno definito un'integrazione agli accordi vigenti, ponendo a disposizione delle imprese associate la possibilità di usufruire di finanziamenti della durata di 18 mesi meno un giorno, di cui 6 di preammortamento, finalizzati anche ad anticipare i crediti d'imposta sui canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e di affitto d'azienda, con le seguenti condizioni agevolate:

- finanziamento con garanzia del Fondo di garanzia: spese di istruttoria pari a 0,50%;
- finanziamento senza garanzia del Fondo di garanzia: spese di istruttoria pari a 0,70%.

⁴⁷ per approfondimenti, si veda la circolare Federalberghi n. 92 del 2021

⁴⁸ per approfondimenti, si veda la circolare Federalberghi n. 46 del 2021

⁴⁹ per approfondimenti, si veda la circolare Federalberghi n. 36 del 2021

APPENDICE NORMATIVA

Il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e di affitto d'azienda è stato istituito nel maggio 2020 con il decreto "rilancio"⁵⁰ e poi aggiornato ripetutamente, con il decreto "agosto"⁵¹, il decreto "ristori"⁵², la legge di bilancio per l'anno 2021⁵³ e il decreto "natale"⁵⁴.

Di seguito, è riportato il testo delle fonti di rango legislativo che disciplinano la materia e una rassegna dei principali riferimenti di prassi.

Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34 e successive modifiche e integrazioni⁵⁵

(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. Per le strutture turistico-ricettive, il credito d'imposta relativo all'affitto d'azienda è determinato nella misura del 50 per cento. Qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell'immobile e uno relativo all'affitto d'azienda, il credito d'imposta spetta per entrambi i contratti⁵⁶.

3. Il credito di imposta di cui ai commi 1 e 2 spetta alle strutture alberghiere, termali e agrituristiche, alle agenzie di viaggio e turismo e ai tour operator indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente⁵⁷.

3-bis. Alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, il credito d'imposta di cui ai commi 1 e 2 spetta, rispettivamente, nelle misure del 20 per cento e del 10 per cento⁵⁸.

⁵⁰ articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34, convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

⁵¹ articolo 77, comma 1, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito in legge 13 ottobre 2020, n. 126

⁵² articoli 8 e 8 bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito in legge 18 dicembre 2020, n. 176

⁵³ articolo 1, comma 602, legge 30 dicembre 2020, n. 178

⁵⁴ articolo 2 bis del decreto-legge 18 dicembre 2020, n. 172, convertito in legge 29 gennaio 2021, n.6

⁵⁵ convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

⁵⁶ comma così modificato dall'articolo 77, comma 1, lettera 0a), decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126

⁵⁷ comma così modificato dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77 e, successivamente, dall'articolo 77, comma 1, lettera a), decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126; per l'efficacia di tale ultima disposizione vedi l'articolo 77, comma 3, del medesimo decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104

⁵⁸ comma inserito dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77

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, 3-bis e 4 è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio. 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. Il credito d'imposta spetta anche in assenza dei requisiti di cui al periodo precedente ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 nonché ai soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19. Per le imprese turistico-ricettive, le agenzie di viaggio e i tour operator, il credito d'imposta spetta fino al 30 aprile 2021, a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento dell'anno 2021 di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del 2019⁵⁹.

5-bis. In caso di locazione, il conduttore può cedere il credito d'imposta al locatore, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone⁶⁰.

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, salvo quanto previsto al comma 5-bis del presente articolo⁶¹.

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 1.499 milioni di euro per l'anno 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 265⁶².

⁵⁹ comma modificato dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77 e dall'articolo 77, comma 1, lettere b) e b-bis), decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126; per l'efficacia di tale ultima disposizione vedi l'articolo 77, comma 3, del medesimo decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104. Successivamente, il presente comma è stato così modificato dall'articolo 1, comma 602, legge 30 dicembre 2020, n. 178, a decorrere dal 1° gennaio 2021. Il comma è stato poi ulteriormente modificato dall'articolo 2 bis del decreto-legge 18 dicembre 2020, n. 172

⁶⁰ comma inserito dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77

⁶¹ comma così modificato dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77

⁶² comma così modificato dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77

Articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34⁶³

(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 il locatore o il concedente, a fronte di uno sconto di pari ammontare sul canone da versare, gli istituti di credito e altri intermediari finanziari⁶⁴.

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 la sanificazione 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 telematica⁶⁵

Articolo 8 del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137⁶⁶

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

1. Per le imprese operanti nei settori di cui ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1 al presente decreto, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui

⁶³ convertito in legge 17 luglio 2020, n. 77

⁶⁴ comma così modificato dalla legge di conversione 17 luglio 2020, n. 77

⁶⁵ in attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi i Provvedimenti 1° luglio 2020 e 14 dicembre 2020

⁶⁶ convertito in legge 18 dicembre 2020, n. 176

all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, spetta altresì con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre.

2. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al medesimo articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

3. 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.

4. Agli oneri di cui al presente articolo, valutati in 274,5 milioni di euro per l'anno 2020 e in 91,5 milioni di euro per l'anno 2021 in termini di fabbisogno e indebitamento netto, si provvede ai sensi dell'articolo 34.

Articolo 8 bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137⁶⁷

(Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda per le imprese interessate dalle nuove misure restrittive di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 3 novembre 2020)

1. Alle imprese operanti nei settori riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2, nonché alle imprese che svolgono le attività di cui ai codici ATECO 79.1, 79.11 e 79.12 che hanno la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19 -bis del presente decreto, spetta il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 8 del presente decreto, con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

2. Agli oneri derivanti dal presente articolo, valutati in 234,3 milioni di euro per l'anno 2020 e 78,1 milioni di euro per l'anno 2021 in termini di indebitamento netto e fabbisogno, conseguenti all'ordinanza del Ministro della salute del 4 novembre 2020, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 276 del 5 novembre 2020, si provvede ai sensi dell'articolo 34.

⁶⁷ convertito in legge 18 dicembre 2020, n. 176

Allegato I al decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137

24-12-2020

Supplemento ordinario n. 43/L alla GAZZETTA UFFICIALE

Serie generale - n. 319

Allegato I
(Articolo 1)

Codice ATECO	%
493210 - Trasporto con taxi	100,00%
493220 - Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente	100,00%
493901 - Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	200,00%
522190 - Altre attività connesse ai trasporti terrestri NCA	100,00%
551000 - Alberghi	150,00%
552010 - Villaggi turistici	150,00%
552020 - Ostelli della gioventù	150,00%
552030 - Rifugi di montagna	150,00%
552040 - Colonie marine e montane	150,00%
552051 - Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence	150,00%
552052 - Attività di alloggio connesse alle aziende agricole	150,00%
553000 - Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte	150,00%
559020 - Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero	150,00%
561011-Ristorazione con somministrazione	200,00%
561012-Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole	200,00%
561030-Gelaterie e pasticcerie	150,00%
561041-Gelaterie e pasticcerie ambulanti	150,00%
561042-Ristorazione ambulante	200,00%
561050-Ristorazione su treni e navi	200,00%
562100-Catering per eventi, banqueting	200,00%
563000-Bar e altri esercizi simili senza cucina	150,00%
591300 - Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi	200,00%
591400-Attività di proiezione cinematografica	200,00%
749094 - Agenzie ed agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport	200,00%
773994 - Noleggio di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli: impianti luce ed audio senza operatore, palchi, stand ed addobbi luminosi	200,00%
799011 - Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento	200,00%
799019 - Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca	200,00%
799020 - Attività delle guide e degli accompagnatori turistici	200,00%
823000-Organizzazione di convegni e fiere	200,00%
855209 - Altra formazione culturale	200,00%
900101 - Attività nel campo della recitazione	200,00%
900109 - Altre rappresentazioni artistiche	200,00%
900201 - Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli	200,00%
900209 - Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche	200,00%
900309 - Altre creazioni artistiche e letterarie	200,00%
900400-Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche	200,00%
920009 - Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse (comprende le sale bingo}	200,00%
931110-Gestione di stadi	200,00%

931120-Gestione di piscine	200,00%
931130-Gestione di impianti sportivi polivalenti	200,00%
931190-Gestione di altri impianti sportivi nca	200,00%
931200-Attività di club sportivi	200,00%
931300-Gestione di palestre	200,00%
931910-Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi	200,00%
931999-Altre attività sportive nca	200,00%
932100-Parchi di divertimento e parchi tematici	200,00%
932910-Discoteche, sale da ballo night-club e simili	400,00%
932930-Sale giochi e biliardi	200,00%
932990-Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca	200,00%
949920 - Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby	200,00%
949990 - Attività di altre organizzazioni associative nca	200,00%
960410-Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali}	200,00%
960420-Stabilimenti termali	200,00%
960905 - Organizzazione di feste e cerimonie	200,00%
493909-Altre attività di trasporti terrestri di passeggeri nca	100,00%
503000-Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari)	100,00%
619020-Posto telefonico pubblico ed Internet Point	50,00%
742011-Attività di fotoreporter	100,00%
742019-Altre attività di riprese fotografiche	100,00%
855100-Corsi sportivi e ricreativi	200,00%
855201-Corsi di danza	100,00%
920002-Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone	100,00%
960110-Attività delle lavanderie industriali	100,00%
477835-Commercio al dettaglio di bomboniere	100,00%
522130-Gestione di stazioni per autobus	100,00%
931992-Attività delle guide alpine	200,00%
743000-Traduzione e interpretariato	100,00%
561020-Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto	50,00%
910100-Attività di biblioteche ed archivi	200,00%
910200-Attività di musei	200,00%
910300-Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili	200,00%
910400-Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali	200,00%
205102-Fabbricazione di articoli esplosivi	100,00%

Allegato II al decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137⁶⁸

24-12-2020

Supplemento ordinario n. 43/L alla GAZZETTA UFFICIALE

Serie generale - n. 319

Allegato 2

(articolo 1-bis)

Codice ATECO	Descrizione	%
47.19.10	Grandi magazzini	200%
47.19.90	Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari	200%
47.51.10	Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa	200%
47.51.20	Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria	200%
47.53.11	Commercio al dettaglio di tende e tendine	200%
47.53.12	Commercio al dettaglio di tappeti	200%
47.53.20	Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)	200%
47.54.00	Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati	200%
47.64.20	Commercio al dettaglio di natanti e accessori	200%
47.72.10	Commercio al dettaglio di calzature e accessori	200%
47.78.34	Commercio al dettaglio di articoli da regalo e per fumatori	200%
47.59.10	Commercio al dettaglio di mobili per la casa	200%
47.59.20	Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame	200%
47.59.40	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico	200%
47.59.60	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti	200%
47.59.91	Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico	200%
47.59.99	Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca	200%
47.63.00	Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati	200%

⁶⁸ convertito in legge 18 dicembre 2020, n. 176

47.71.10	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti	200%
47.71.40	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle	200%
47.71.50	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte	200%
47.72.20	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio	200%
47.77.00	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria	200%
47.78.10	Commercio al dettaglio di mobili per ufficio	200%
47.78.31	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)	200%
47.78.32	Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato	200%
47.78.33	Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi	200%
47.78.35	Commercio al dettaglio di bomboniere	200%
47.78.36	Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)	200%
47.78.37	Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti	200%
47.78.50	Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari	200%
47.78.91	Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo	200%
47.78.92	Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)	200%
47.78.94	Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)	200%
47.78.99	Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca	200%
47.79.10	Commercio al dettaglio di libri di seconda mano	200%
47.79.20	Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato	200%
47.79.30	Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati	200%
47.79.40	Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)	200%
47.81.01	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli	200%
47.81.02	Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ittici	200%

47.81.03	Commercio al dettaglio ambulante di carne	200%
47.81.09	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti alimentari e bevande nca	200%
47.82.01	Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento	200%
47.82.02	Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie	200%
47.89.01	Commercio al dettaglio ambulante di fiori, piante, bulbi, semi e fertilizzanti	200%
47.89.02	Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio	200%
47.89.03	Commercio al dettaglio ambulante di profumi e cosmetici; saponi, detersivi ed altri detergenti per qualsiasi uso	200%
47.89.04	Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria	200%
47.89.05	Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico	200%
47.89.09	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca	200%
47.99.10	Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta)	200%
96.02.02	Servizi degli istituti di bellezza	200%
96.02.03	Servizi di manicure e pedicure	200%
96.09.02	Attività di tatuaggio e piercing	200%
96.09.03	Agenzie matrimoniali e d'incontro	200%
96.09.04	Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)	200%
96.09.09	Altre attività di servizi per la persona nca	200%

II

(Comunicazioni)

COMUNICAZIONI PROVENIENTI DALLE ISTITUZIONI, DAGLI ORGANI E
DAGLI ORGANISMI DELL'UNIONE EUROPEA

COMMISSIONE EUROPEA

**Autorizzazione degli aiuti di Stato ai sensi degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento
dell'Unione europea****Casi contro i quali la Commissione non solleva obiezioni**

(Testo rilevante ai fini del SEE)

(2020/C 386/01)

Data di adozione della decisione	28.10.2020	
Numero dell'aiuto	SA.58159 (2020/N)	
Stato membro	Italia	
Regione	—	—
Titolo (e/o nome del beneficiario)	COVID-19 — Amendment to SA.57429 Tax exemptions and tax credits — Modifications of article 28 and article 177	
Base giuridica	Article 28 and Article 117 of Decree Law No 34 of 19 May 2020, as modified by conversion law No 77 of 17 July 2020. Article 77 and Article 78(1) of Decree-Law No 104 of 14 August 2020, as modified by conversion law No 126 of 13 October 2020.	
Tipo di misura	Regime	—
Obiettivo	Rimedio a un grave turbamento dell'economia	
Forma dell'aiuto	Agevolazione fiscale o esenzione fiscale	
Dotazione di bilancio	Dotazione totale: EUR 435 milioni	
Intensità	%	
Durata	fino al 31.12.2020	
Settore economico	Tutti i settori economici ammissibili a ricevere aiuti	



EUROPEAN COMMISSION

Brussels, 28.10.2020
C(2020) 7595 final

PUBLIC VERSION

This document is made available for
information purposes only.

**Subject: State Aid SA.58159 (2020/N) – Italy
COVID-19: Amendments to SA.57429 (2020/N) - Tax exemptions and
tax credits adopted as a consequence of the economic crisis caused by
the COVID-19 outbreak**

Excellency,

1. PROCEDURE

- (1) By electronic notification of 15 October 2020, Italy notified amendments (“the notified amendments”) to the aid scheme (“the existing aid scheme”) approved by Decision of 26 June 2020 in case SA.57429 (2020/N) – Italy COVID-19: Tax exemptions and tax credits adopted as a consequence of the economic crisis caused by the COVID-19 outbreak (“the initial decision”)¹ under the Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak (“the Temporary Framework”).²

¹ Commission Decision C(2020) 4447 final of 26 June 2020 on State aid SA.57429 (2020/N), Tax exemptions and tax credits adopted as a consequence of the economic crisis caused by the COVID-19 outbreak (OJ C 236 17.07. 2020).

² Communication from the Commission - Temporary framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak, 19 March 2020, OJ C 91I, 20.3.2020, p. 1-9, as amended by Communication from the Commission C(2020) 2215 final of 3 April 2020 on the Amendment of the Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak, OJ C 112I, 4.4.2020, p. 1–9, by Communication from the Commission (2020/C 164/03) of 8 May 2020 on the Amendment to the Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak, OJ C 164, 13.5.2020, p. 3–15,

Onorevole Luigi Di Maio
Ministro degli Affari esteri e della Cooperazione Internazionale
P.le della Farnesina 1
I - 00194 Roma

- (2) The Italian authorities confirm that the notification does not contain confidential information.
- (3) Italy exceptionally agrees to waive its rights deriving from Article 342 of the Treaty on the Functioning of the European Union (“TFEU”), in conjunction with Article 3 of Regulation 1/1958,³ and to have this Decision adopted and notified in English.

2. DESCRIPTION OF THE NOTIFIED AMENDMENTS

- (4) The Temporary Framework provides that aid may be granted to micro or small enterprises (within the meaning of Annex I of the General Block Exemption Regulation (“GBER”)⁴, Annex I of the Agricultural Block Exemption Regulation (“ABER”)⁵, and Annex I of the Fisheries Block Exemption Regulation (“FIBER”)⁶ that were already in difficulty on 31 December 2019, provided that at the moment of the granting, these enterprises are not subject to collective insolvency procedure under national law, and that they have not received rescue aid or restructuring aid.
- (5) The overall objective of the existing aid scheme and of the notified amendments is to support the liquidity of undertakings and self-employed workers affected by the crisis to limit the negative effects of prevention and containment measures taken in response to the COVID-19 outbreak, and to promote measures to adapt production processes and work places.
- (6) Italy notified the extension of the scope of eligible beneficiaries under all the measures of the aid scheme in order to allow access to the scheme also to micro and small enterprises that comply with the requirements of the Temporary Framework referred to in recital (4) above.
- (7) Italy also notified amendments to two of the four measures approved under the initial decision, namely Article 28 (Tax credit for lease payments for non-residential properties and business leases) and Article 177 (Exemptions from the

by Communication from the Commission (2020/C 218/03) of 29 June 2020 on the Third amendment to the Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak, OJ C 218, 2.7.2020, p. 3–8, and by Communication from the Commission ((2020/C 340 I/01) of 13 October 2020 on the Fourth Amendment to the Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak, OJ C 340I, 13.10.2020, p. 1–10.

³ Regulation No 1 determining the languages to be used by the European Economic Community, OJ 17, 6.10.1958, p. 385.

⁴ As defined in Article 2(18) of Commission Regulation (EU) No 651/2014 of 17 June 2014 declaring certain categories of aid compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty, OJ L 187, 26.6.2014, p. 1.

⁵ As defined in Article 2(14) of Commission Regulation (EU) No 702/2014 of 25 June 2014 declaring certain categories of aid in the agricultural and forestry sectors and in rural areas compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty, OJ L 193, 1.7.2014, p. 1.

⁶ As defined in Article 3(5) of Commission Regulation (EU) No 1388/2014 of 16 December 2014 declaring certain categories of aid to undertakings active in the production, processing and marketing of fishery and aquaculture products compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty, OJ L 369, 24.12.2014, p. 37.

municipal real estate tax Imposta Municipale Unica (“IMU”) for the tourism sector).

- (8) With regard to the measure provided by Article 28, the notified amendments aim at extending the scope of beneficiaries and modifying certain elements of the measure as described in recital (11) below.
- (9) With regard to the measure provided by Article 177, the notified amendments waive the obligation for beneficiaries to pay the second IMU instalment for year 2020 and widen the scope of real estate eligible to benefit from the tax exemption as described in recital (12) below.
- (10) No further changes to the existing aid scheme are envisaged.

2.1. The main elements of the notified amendments

- (11) With respect to the tax credit for lease payments for non-residential properties and business leases, provided for by Article 28 of Decree-Law No 34 of 19 May 2020, the notified amendments introduce the following changes:
 - (a) For tourist accommodation facilities, 50% of the monthly amount of the rental and lease payment of concession fees for non-residential properties used to carry out the activities is recognised as tax credit. If leasing and rental contracts have been concluded for the same tourist accommodation facility, the tax credit applies to both types of contracts (amendment to the provision described in recital (29) of the initial decision; see Article 28 (2) of Decree-Law No 34, as modified). The budget for this amendment, together with the budget for the amendment described under (f) below, is estimated at EUR 39.1 million for year 2020.
 - (b) Extending the scope of the eligible beneficiaries to spa facilities, travel and tourism agencies and tour operators (amendment to the provision described in recital (25) of the initial decision; see Article 28 (3) of Decree-Law No 34, as modified). The budget for this amendment is estimated at EUR 1.2 million for the year 2020.
 - (c) Extending the scope of eligible beneficiaries to undertakings active in retail trade with revenues or professional fees exceeding EUR 5 million. The corresponding tax credit will be 20 per cent and 10 per cent respectively⁷. The budget for this amendment is estimated at EUR 61.4 million for 2020.
 - (d) Extending the reference base for the calculation of the tax credit by one additional month. The reference base for the calculation of the tax credit is the amount of rental and lease payments or concession fees for each of the months March, April, May and June 2020. For tourist accommodation facilities with activities of a seasonal nature, the reference base for the

⁷ See Article 28 (3bis) of Decree-Law No 34, introduced by conversion law n. 77 of 17 July 2020. A tax credit equal to 20 % of the monthly amount of the rental and lease payment or concession fee for non-residential properties used to carry out the activity. A tax credit equal to 10% for complex service contracts or business leases including at least one non-residential property used to carry out the activity.

calculation of the tax credit is the amount of rental and lease payments or concession fees for each of the months April, May, June and July 2020 (amendment to the provision described in recital (26) of the initial decision; see Article 28 (5) of Decree-Law No 34, as amended); The budget for this amendment is estimated at EUR 98 million for the year 2020.

- (e) Extending the tax credit for lease payments for non-residential properties to taxable persons who have commenced their activity as of 1 January 2019, as well as to undertakings that have their tax domicile or place of operations in municipalities where it was established that a natural disaster had occurred prior to the COVID-19 outbreak. These beneficiaries qualify for the tax credit even when the condition required by Article 28 (5) of Decree-Law No 34 (i.e. 50 per cent decrease in turnover or professional fees in the reference month compared to the same month of the previous tax period) is not fulfilled (amendment to the provision described in recital (27) of the initial decision; see Article 28(5) of Decree-Law No 34, as amended). The budget for this amendment is estimated at EUR 5 million for the year 2020.
 - (f) For tourist accommodation companies, the reference base for the calculation of the tax credit is the amount of monthly rent, lease or concession fees paid until 31 December 2020.⁸ The budget for this amendment, together with the budget for the amendment described under (a) above, is estimated at EUR 39.1 million for the year 2020.
 - (g) Introducing the possibility that for lease contracts, the tenant may transfer the tax credit to the landlord instead of paying the corresponding part of the lease, subject to the landlord's acceptance (see Article 28 (5bis) of Decree-Law No 34).
- (12) With respect to the exemptions from the municipal tax (IMU) for the tourism sector, provided by Article 177 of Decree-Law No 34 of 19 May 2020, the notified amendments introduce the following changes:
- (a) For the year 2020, the second IMU instalment due on 16 December 2020 is waived for specific categories of real estate (see Article 78(1) of Decree-Law No 104 of 14 August 2020⁹).
 - (b) Enlarging the categories of real estate eligible to benefit from the waiver of the second IMU instalment. The waiver will be applied also to the following categories of real estate:
 - real estate falling under cadastral category D used by undertakings engaged in the setting-up of exhibition facilities in the context of trade fairs or public events (see Article 78(1) c) of Decree-Law No 104);

⁸ See Article 77 of Decree-Law n. 104 of 14 August 2020.

⁹ Decreto-Legge 14 agosto 2020, n. 104 "Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia", GU Serie Generale n.203 del 14.08.2020, Suppl. Ordinario n. 30

- real estate falling under cadastral category D/3 intended for cinema shows, theatres and concert and performance halls, provided that the relevant owners are also the managers of the activities carried out therein (see Article 78(1) d) of Decree-Law No 104);
- real estate intended for discos, dance halls, nightclubs and the like, provided that the relevant owners are also the managers of the activities carried out there (see Article 78(1) e) of Decree-Law No 104).

2.2. Legal basis

(13) The legal basis for the existing aid measures concerned and the notified amendments is

- Article 28 and Article 177 of Decree-Law No 34 of 19 May 2020 "*Urgent measures in the field of health, support to work and the economy, as well as social policies related to the epidemiological emergency from COVID-19*", as modified by conversion law No 77 of 17 July 2020, published in the Ordinary Supplement to the Italian Official Gazette No 180 of 18 July 2020, as well as
- Article 77 and Article 78(1) of Decree-Law No 104 of 14 August 2020 "*Urgent measures to support and revive the economy*", as modified by conversion law No 126 of 13 October 2020, published in the Ordinary Supplement to the Italian Official Gazette No 253 of 13 October 2020.
- The provisions of Article 24(3), Article 28 (9), Article 120(5), Article 177(3), of Decree-Law no. 34/2020 indicate that those articles "apply in compliance with the limits and conditions set out in the Communication from the European Commission of 19 March 2020 C (2020) 1863 final" Temporary Framework for State aid measures to support the economy in the current COVID-19 outbreak ", and subsequent modifications." As a consequence of the entry into force of the 3rd amendment of the Temporary Framework, the category of eligible beneficiaries under all measures enshrined in those provisions is extended to micro and small enterprises that comply with the requirements of point 22 c.bis of the Temporary Framework.

2.3. Budget of the notified amendments

- (14) The total budget of the notified amendments is estimated at EUR 436.3 million.
- (15) Details of the estimated budget for the notified amendments to Article 28 are given in recital (11) above and the total estimated budget is EUR 204.7 million for the year 2020. The estimated budget for the notified amendments to Article 177 is EUR 231.6 million in 2020.

3. ASSESSMENT

3.1. Lawfulness of the measures

- (16) The amendments to Article 177 described in recital (12) above have entered into force. Italy explained that the deadline for the payment of the second instalment of the IMU tax is 16 December 2020. The Commission observes that even if the deadline for the payment of the second instalment of the IMU tax has not elapsed,

the tax exemption has been already granted. The Commission regrets that Italy has put these measures into effect before the Commission has adopted its decision, in breach of Article 108(3) of the TFEU.

- (17) The amendments to Article 28 described in recital (11) b) (travel and tourism agencies and tour operators), c), e) and g) above, which were introduced by conversion law n. 77 of 17 July 2020, thus after the approval of the existing aid scheme by the Commission, have already entered into force. The Commission regrets that Italy has put these measures into effect before the Commission has adopted its decision, in breach of Article 108(3) of the TFEU.
- (18) For the amendments to Article 28 described in recital (11) a), b) (spa facilities), d) and f) above, Italy informed the Commission that these amendments are subject to a standstill clause that suspends the effectiveness of the notified amendments until their approval by the Commission (see article 77(3) of Decree-Law n. 104/2020). By notifying these amendments before putting them into effect, the Italian authorities have respected their obligations under Article 108(3) TFEU.

3.2. Existence of State aid

- (19) For a measure to be categorised as aid within the meaning of Article 107(1) TFEU, all the conditions set out in that provision must be fulfilled. First, the measure must be imputable to the State and financed through State resources. Second, it must confer an advantage on its recipients. Third, that advantage must be selective in nature. Fourth, the measure must distort or threaten to distort competition and affect trade between Member States.
- (20) The qualification of the existing aid scheme as State aid was established in the initial decision. The notified amendments do not affect that qualification. The Commission therefore refers to the assessment contained in recitals (57) to (62) of the initial decision. The Italian authorities do not contest that conclusion.

3.3. Compatibility

- (21) The Commission has examined the notified amendments pursuant to Article 107(3)(b) TFEU.
- (22) In the initial decision, the Commission concluded that the existing aid scheme fulfilled the conditions set out in Section 3.1 of the Temporary Framework and was therefore compatible with the internal market on the basis of Article 107(3)(b) TFEU. The Commission refers to its compatibility analysis as set out in recitals (63) to (69) of that decision.
- (23) The extension of eligible beneficiaries to micro and small enterprises in difficulty under the conditions laid down in point 22 c.bis of the Temporary Framework is also compatible with the internal market on the basis of Article 107(3)(b) TFEU.
- (24) The Commission further notes that the notified amendments described under recital (11) above have no impact on the compatibility of the scheme, in particular with Section 3.1 of the Temporary Framework. The same applies to the notified amendments described under recital (12) above.

- (25) Apart from the modifications referred to in recitals (6), (11) and (12) above, the Commission notes that there are no other alterations to the existing aid scheme.
- (26) The Commission therefore considers that the notified amendments do not affect the compatibility analysis of the existing aid scheme as set out in the initial decision.

4. CONCLUSION

The Commission has accordingly decided not to raise objections to the amendments of the scheme approved by Decision of 26 June 2020 in case SA.57429 on the grounds that they are compatible with the internal market pursuant to Article 107(3)(b) of the TFUE.

The decision is based on non-confidential information and is therefore published in full on the Internet site: <http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/index.cfm>.

Yours faithfully,

For the Commission

Margrethe VESTAGER
Executive Vice-President



Roma, 6 giugno 2020

OGGETTO: Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda – articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34

Indice

1	Premessa.....	3
2	Ambito soggettivo di applicazione: soggetti ammessi.....	4
3	Ambito oggettivo di applicazione.....	8
4	Requisiti per ottenere il beneficio	11
5	Misura del credito	13
6	Modalità di utilizzo del credito.....	15
7	Cessione del credito e poteri di controllo dell'amministrazione	18
8	Divieto di cumulabilità col credito previsto dall'articolo 65 del decreto legge 17 marzo 2020, n.18	18
9	Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19	19

1 Premessa

Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, con il Decreto Legge 19 maggio 2020, n.34 (di seguito, Decreto rilancio) è stato previsto, tra l'altro, con l'articolo 28 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 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»* (di seguito, credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda).

La finalità perseguita dall'intero Decreto rilancio è quella di porre in essere delle misure in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

In tale contesto l'articolo 28 è inserito nel Titolo II “Sostegno alle imprese e all'economia”, al capo I “Misure di sostegno”.

La finalità dell'articolo 28, in particolare, è quella di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 che hanno determinato una riduzione dei ricavi o dei compensi delle attività economiche a fronte dell'incidenza dei costi fissi quali, ad esempio, il canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili delle piccole attività economiche (individuate come quei soggetti con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente quello dell'entrata in vigore del decreto stesso).

Con la presente circolare si forniscono i primi chiarimenti di carattere interpretativo e di indirizzo operativo agli uffici dell'Agenzia delle entrate.

2 Ambito soggettivo di applicazione: soggetti ammessi

Il comma 1 individua come beneficiari del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda i 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.

I commi 3 e 4 prevedono altresì l'inclusione nel predetto ambito dei seguenti soggetti con alcune precisazioni:

- a) le strutture alberghiere e agrituristiche, prescindendo dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente;
- b) gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti (relativamente al costo sostenuto per il *«canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale»*).

L'eventuale svolgimento di attività commerciale in maniera non prevalente rispetto a quella istituzionale non pregiudica la fruizione del credito d'imposta anche in relazione a quest'ultima attività.

Ferme restando le precisazioni di seguito fornite in relazione alle strutture alberghiere e agrituristiche e agli enti non commerciali di cui ai commi 3 e 4, l'ambito soggettivo ricomprende gli 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. Si tratta, in particolare:

- degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato;
- degli enti e società indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere *a)* e *b)*, del TUIR;
- delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti di cui alla lettera *d)*,

del comma 1, dell'articolo 73 del TUIR;

- delle persone fisiche e delle 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 TUIR.

Non essendo prevista alcuna distinzione tra le attività, devono ritenersi inclusi nell'ambito soggettivo, fermo restando il limite dei 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:

- i soggetti in regime forfetario di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti della legge n. 190 del 2014;
- gli imprenditori e le imprese agricole, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.

Non sono inclusi tra i soggetti che possono fruire del credito 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 TUIR.

Il Decreto rilancio è entrato in vigore il 19 maggio 2020, pertanto, per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare occorre fare riferimento al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019. Per i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare, occorre fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 19 maggio 2019. Si pensi, ad esempio, ad un soggetto con periodo d'imposta 1 giugno 2019-31 maggio 2020: in tal caso 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.

Come chiarito in relazione ad altre disposizioni emanate nel periodo emergenziale, la soglia dei ricavi o compensi va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del

reddito (cfr. circolare n. 8/E del 3 aprile 2020). Per i soggetti che determinano il proprio reddito catastale, il predetto limite deve essere determinato avendo riguardo ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019 (per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare), ovvero, in mancanza di scritture contabili, all'importo del fatturato relativo al medesimo periodo d'imposta.

Per quanto concerne le ipotesi in cui l'attività economica esercitata consista in un'attività alberghiera o agrituristica il credito d'imposta, qui in commento, può essere fruito a prescindere dai ricavi o compensi registrati nell'anno d'imposta precedente.

Ai fini dell'individuazione di tali attività occorre fare riferimento ai soggetti che – indipendentemente dalla natura giuridica o dal regime fiscale adottato – svolgono effettivamente le attività riconducibili alla sezione 55 di cui ai codici ATECO.

A titolo esemplificativo, si possono citare le seguenti voci:

- 55.1 ALBERGHI E STRUTTURE SIMILI
 - 55.10.00 Alberghi - fornitura di alloggio di breve durata presso: alberghi, resort, motel, aparthotel (hotel&residence), pensioni, hotel attrezzati per ospitare conferenze (inclusi quelli con attività mista di fornitura di alloggio e somministrazione di pasti e bevande)
- 55.20 ALLOGGI PER VACANZE E ALTRE STRUTTURE PER BREVI SOGGIORNI
 - 55.20.10 Villaggi turistici
 - 55.20.20 Ostelli della gioventù
 - 55.20.30 Rifugi di montagna - inclusi quelli con attività mista di fornitura di alloggio e somministrazione di pasti e bevande
- 55.20.40 Colonie marine e montane
- 55.20.50 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per

vacanze, bed and breakfast, residence, alloggio connesso alle aziende agricole

- 55.20.51 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
 - i. fornitura di alloggio di breve durata presso: chalet, villette e appartamenti o bungalow per vacanze
 - ii. cottage senza servizi di pulizia
- 55.20.52 Attività di alloggio connesse alle aziende agricole.

Per attività agrituristica si intende la struttura che svolge l'attività di cui alla legge n. 96 del 20 febbraio 2006 e alle relative norme regionali.

Non sono inclusi tra i soggetti che possono fruire del credito in esame coloro che svolgono un'attività alberghiera o agrituristica non esercitata abitualmente o un'attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente, producendo conseguentemente redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR. Diversamente, sono inclusi tra i soggetti di cui al comma 3, coloro che svolgono un'attività alberghiera o agrituristica cd. stagionale; in tal caso, i mesi da prendere a riferimento ai fini del credito d'imposta sono quelli relativi al pagamento dei canoni di aprile, maggio e giugno.

Sono, inoltre, ricompresi nell'ambito di applicazione della fruizione del credito d'imposta in relazione ai canoni pagati gli *«enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, che svolgono attività istituzionale di interesse generale»*.

Al riguardo, come precisato nella circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, si 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.

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. Al riguardo, si rinvia a quanto precisato nel successivo paragrafo in merito all'ambito oggettivo.

3 Ambito oggettivo di applicazione

Il credito d'imposta è stabilito in misura percentuale (60 per cento o 30 per cento) in relazione ai canoni:

- a) 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 (di seguito, in breve, canone locazione degli immobili ad uso non abitativo);
- b) 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 (di seguito, in breve, canone per servizi o affitto d'azienda).

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, ovvero relativi alle ipotesi in cui il godimento degli immobili (di cui si dirà di seguito) avviene a seguito di un provvedimento amministrativo di concessione cui, solitamente, accede una convenzione di stampo privatistico che disciplina i rapporti tra le parti.

La disposizione in commento 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»*. Il legislatore ha, dunque, assimilato alla locazione, anche l'ipotesi in cui il bene è condotto sulla base di un contratto di leasing.

Al riguardo, si ritiene che l'assimilazione operata riguardi i contratti di leasing cd. operativo (o di godimento) poiché, a differenza dei leasing cd. 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.

A tali contratti, sono espressamente assimilati (ai sensi del comma 2 dell'articolo 28) i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, purché l'oggetto di tali accordi includa 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»*.

Si tratta di tutte quelle ipotesi in cui, accanto a un'attività di gestione passiva che si manifesta con la mera percezione di canoni di locazione/affitto relativi a una pluralità di immobili, si ponga in essere un'attività consistente nell'esecuzione di una serie di servizi complementari e funzionali alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare, con finalità diverse dal mero godimento dello stesso.

La prestazione di tali servizi può risultare essenziale e determinante, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, al fine di considerare tali immobili come idonei a configurare una gestione attiva del compendio immobiliare (cfr. circolare n. 7/E del 29 marzo 2013).

Trattasi, ad esempio, degli immobili che fanno parte di complessi immobiliari aventi destinazione unitaria quali villaggi turistici, centri sportivi, gallerie commerciali ovvero dei contratti cd. *coworking*.

Per quanto concerne i contratti aventi ad oggetto l'affitto d'azienda, rientrano nella disposizione qui in commento le ipotesi in cui l'affitto d'azienda

includa la concessione in locazione o godimento di almeno un immobile *«destinato allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo»*.

Per entrambe le ipotesi identificate ai punti sub a) e b), gli immobili oggetto di locazione (o almeno uno degli immobili in ipotesi di affitto d'azienda o contratto misto), indipendentemente dalla categoria catastale, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività:

- industriale;
- commerciale;
- artigianale;
- agricola;
- di interesse turistico (per i soggetti diversi da quelli di cui al comma 3).

In relazione agli immobili destinati all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo, si precisa che rientrano nell'ambito di applicazione del credito, qui in commento, anche gli 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. Ne consegue che il credito di imposta è riconosciuto sul 50 per cento del canone di locazione. Ciò 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 non potrà essere riconosciuto con riferimento ai canoni relativi all'immobile ad uso promiscuo, ma solo con riferimento all'immobile adibito ad attività professionale in via esclusiva.

Per quanto riguarda gli enti non commerciali, la disposizione è applicabile anche nel caso in cui gli immobili locati, sempre diversi da quelli ad uso abitativo, siano utilizzati ai fini dell'attività istituzionale. 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 (vedasi paragrafo 4, relativamente ai requisiti per ottenere il beneficio).

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 in cui viene svolta l'attività commerciale. A tal fine, ad esempio, è possibile fare riferimento ai criteri di allocazione utilizzati nella contabilità interna ai fini della imputazione dei costi e ricavi alle due attività. In assenza, è possibile utilizzare ogni altro criterio che risulti oggettivo e riscontrabile in sede di attività di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Infine, qualora l'ente non commerciale non svolga alcuna attività commerciale nell'immobile utilizzato ai soli fini dell'attività istituzionale, non è richiesta la citata verifica del calo dei flussi reddituali delle attività poste in essere nel mese di riferimento di almeno il 50 per cento rispetto allo stesso mese del 2019, ai fini della fruizione del credito d'imposta (fermo restando, in relazione ai predetti flussi reddituali, di non aver superato il limite dei 5 milioni di euro).

4 Requisiti per ottenere il beneficio

Come anticipato, il comma 5 prevede che il credito d'imposta spetta a

condizione che i «*soggetti esercenti attività economica abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente*».

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, 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 a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3 <Data>) e la 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>)

Ad esempio, nel calcolo dell'ammontare del fatturato del mese di marzo 2020 e 2019, rilevante per il controllo del requisito della riduzione, andranno escluse le fatture differite emesse nei citati mesi (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di febbraio 2020 e 2019, mentre andranno incluse le fatture differite di marzo 2020 e 2019 emesse entro il 15 aprile 2020 e 2019.

A tal fine, si precisa che il calo del fatturato o dei corrispettivi deve essere

verificato mese per mese. Quindi può verificarsi il caso, ad esempio, che spetti il credito d'imposta solo per uno dei mesi elencati.

Come anticipato, dal momento che il comma 5 dell'articolo 28 prevede che la condizione per la fruizione del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda connessa alla riduzione *«del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente»* si applichi esclusivamente ai locatari esercenti attività economica, per gli enti non commerciali non è prevista tale verifica con riferimento all'attività istituzionale.

5 Misura del credito

Come già accennato, il credito d'imposta ammonta:

- al 60 per cento del canone locazione degli immobili ad uso non abitativo;
- al 30 per cento del canone nei casi contratti di affitto d'azienda.

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.

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.

Si precisa che è necessario che il canone sia stato corrisposto per poter fruire del credito. Nel caso in cui il canone non sia stato corrisposto la possibilità di utilizzare il credito d'imposta resta sospesa fino al momento del pagamento.

Si pensi ad esempio, al caso in cui il canone relativo al mese di aprile sia stato pagato a maggio; in tale ipotesi, il credito – fermi restando gli ulteriori requisiti – risulta fruibile successivamente al pagamento.

Nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di

fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto.

Inoltre, nelle ipotesi in cui in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 si verifichi una modifica ai contratti in essere con l'effetto di ridurre l'ammontare dei canoni da corrispondere (si pensi, ad esempio, alle previsioni di cui all'articolo 216 del Decreto rilancio relativa ai conduttori di impianti sportivi), ai fini della determinazione del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda è necessario considerare le somme effettivamente versate.

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 del canone. Al riguardo, si precisa che in tale ipotesi il versamento del canone è da considerarsi avvenuto contestualmente al momento di efficacia della cessione. In altri termini, considerata la finalità della norma di ridurre l'onere che grava in capo al locatario, è possibile fruire del credito qui in esame attraverso la cessione dello stesso al locatore o conducente del credito di imposta, fermo restando che in tal caso deve intervenire il pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

Al fine di dimostrare l'avvenuto pagamento si ritiene che i soggetti beneficiari, in assenza di un'espressa previsione normativa sul tema, debbano rispettare i principi ordinari previsti per il riconoscimento degli oneri ai fini della deduzione dal reddito d'impresa (articolo 109 del TUIR), per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito d'impresa, avendo cura di conservare il relativo documento contabile con quietanza di pagamento.

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).

Parimenti, nelle ipotesi di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda il canone cui commisurare il credito d'imposta risulta quello determinato nel relativo contratto di locazione.

6 Modalità di utilizzo del credito

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 quanto concerne l'utilizzo diretto da parte dei soggetti che possiedono i requisiti per fruire del credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda si precisa che la compensazione mediante modello F24 deve avvenire, come espressamente indicato dalla norma, successivamente al pagamento dei canoni agevolabili.

Al fine di consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta di cui trattasi, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, è possibile utilizzare il codice tributo: "6920" denominato «Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda – articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34», istituito con specifica risoluzione.

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. Inoltre, in considerazione della circostanza per cui ai sensi del comma 5 si fa riferimento al canone «versato», per utilizzare il credito nella predetta dichiarazione dei redditi, è necessario che risulti pagato nel 2020.

Inoltre, ai sensi del comma 6, il contribuente potrà utilizzare il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 per ridurre l'ammontare complessivo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di riferimento della dichiarazione in relazione al reddito complessivo netto dichiarato.

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.

Si rammenta che, come espressamente menzionato nel comma 1 e nel comma 2, lettera b), dell'articolo 122 del Decreto rilancio, il credito d'imposta può essere ceduto e la cessione è esercitabile *«a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021»*.

Ai sensi del comma 5 dell'articolo 122 del Decreto rilancio, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate saranno definite le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19 comprese quelle relative al credito d'imposta in esame.

Ferma restando la sussistenza dei requisiti sopra descritti in relazione al fruitore/cedente, 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, 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.

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.

In relazione al cessionario, invece, qualora il valore nominale del credito ceduto sia maggiore rispetto al corrispettivo pattuito con il cedente, emerge una sopravvenienza attiva che concorre alla formazione del reddito e del valore della produzione netta secondo le ordinarie modalità.

In particolare, ai fini delle imposte dirette, tale componente positivo concorre nel periodo d'imposta in cui la cessione risulta efficace nei confronti dell'amministrazione finanziaria:

- per le imprese minori e le micro-imprese 2435-ter, ai sensi degli articoli 66 e 109 del TUIR;
- per le altre imprese, ai sensi dell'articolo 83 del TUIR (cd. principio di derivazione rafforzata).

Infine, si precisa che a tale credito d'imposta 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. La medesima previsione è

contenuta in relazione al cessionario, ai sensi del comma 3 dell'articolo 122 del Decreto rilancio.

7 Cessione del credito e poteri di controllo dell'amministrazione

Con le previsioni contenute nel comma 4 dell'articolo 122 del Decreto rilancio viene ribadito che anche in ipotesi di cessione del credito restano fermi i poteri dell'amministrazione finanziaria relativi *«al controllo della spettanza del credito d'imposta e all'accertamento e all'irrogazione delle sanzioni nei confronti dei soggetti beneficiari»*.

Pertanto, nello svolgimento dell'ordinaria attività dell'amministrazione finanziaria:

- in capo al cedente, verificherà l'esistenza dei presupposti, delle condizioni previste dalla legge per usufruire dell'agevolazione, la corretta determinazione dell'ammontare del credito e il suo esatto utilizzo. Nel caso in cui si riscontri la mancata sussistenza dei requisiti si procederà al recupero del credito fruito;
- in capo al cessionario, verificherà l'utilizzo irregolare in misura maggiore rispetto all'ammontare ricevuto in sede di cessione.

8 Divieto di cumulabilità col credito previsto dall'articolo 65 del decreto legge 17 marzo 2020, n.18

Al fine di evitare la sovrapposizione in capo ai medesimi soggetti e per le medesime spese, 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 (cd. "Credito d'imposta per botteghe e negozi").

Si rammenta che l'articolo 65 del Decreto prevede un credito d'imposta, a favore dei soggetti esercenti attività di impresa, pari al 60 per cento delle spese sostenute per il mese di marzo 2020 per canoni di locazione purché relativi ad

immobili rientranti nella categoria catastale C/1 (cfr. risoluzione n. 13/E del 20 marzo 2020; circolare n. 8/E del 3 aprile 2020).

Fermo restando il possesso dei requisiti soggettivi e oggettivi per fruire del credito oggetto di commento, nell'ipotesi in cui non sia ancora stato utilizzato il credito d'imposta per botteghe e negozi – ad esempio, nell'ipotesi di pagamento non avvenuto del canone di locazione – è possibile optare per il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del Decreto rilancio.

Resta fermo che, per le imprese o esercenti arti e professioni, che non hanno fruito del “Credito d'imposta per botteghe e negozi” in relazione al mese di marzo 2020 perché non erano soddisfatti tutti i requisiti di cui all'articolo 65 del decreto legge n. 18 del 2020 possono fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28, qualora rientrino nell'ambito oggettivo e soggettivo.

9 Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19

Le disposizioni previste nell'articolo oggetto di 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”*, 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.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle

Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)

RISOLUZIONE N. 32/E



Roma, 6 giugno 2020

OGGETTO: *Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34*

L'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, riconosce un credito d'imposta commisurato all'ammontare dei canoni di locazione, leasing o concessione di immobili ad uso non abitativo, ovvero dei canoni dovuti in relazione a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda che comprendono almeno un immobile a uso non abitativo.

Il credito d'imposta spetta ai soggetti indicati nello stesso articolo 28, nella misura e alle condizioni ivi stabilite.

In proposito, il comma 6 del richiamato articolo 28 prevede 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 decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, successivamente all'avvenuto pagamento dei canoni (...)”.

Tanto premesso, per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta di cui trattasi, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate, è istituito il seguente codice tributo:

- **“6920” denominato “Credito d'imposta canoni di locazione, leasing, concessione o affitto d'azienda - articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34”.**

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto 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”.

IL CAPO DIVISIONE
firmato digitalmente



Modalità di attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, in tema di cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento

dispone

1. Crediti d'imposta oggetto del provvedimento

1.1. Le disposizioni del presente provvedimento si applicano ai seguenti crediti d'imposta (di seguito "*crediti d'imposta*");

- 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 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

1.2. Con successivi provvedimenti saranno definite le modalità per la comunicazione delle cessioni dei crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, di cui rispettivamente agli articoli 120 e 125 del decreto-legge n. 34 del 2020.

2. Cessione dei crediti d'imposta

2.1. I soggetti che hanno maturato i *crediti d'imposta* possono optare per la cessione, anche parziale, dei crediti stessi ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari

finanziari, per la quota non utilizzata direttamente secondo le modalità previste dalle relative disposizioni.

3. *Modalità e contenuto della comunicazione all'Agenzia delle entrate della cessione dei crediti d'imposta*

- 3.1. La comunicazione dell'avvenuta cessione dei *crediti d'imposta* è effettuata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021, direttamente dai soggetti cedenti che hanno maturato i crediti stessi, utilizzando esclusivamente le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, a pena d'inammissibilità. Con successivo provvedimento saranno definite le modalità per consentire l'invio della comunicazione anche avvalendosi di un intermediario di cui di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni.
- 3.2. La comunicazione di cui al punto 3.1, redatta secondo il modello allegato al presente provvedimento, deve contenere, a pena d'inammissibilità:
- a) il codice fiscale del soggetto cedente che ha maturato il credito d'imposta;
 - b) la tipologia del credito d'imposta ceduto e – per il credito di cui al punto 1.1, lettera b) – il tipo di contratto a cui si riferisce;
 - c) l'ammontare del credito d'imposta maturato e – per il credito di cui al punto 1.1, lettera b) – i mesi a cui si riferisce;
 - d) l'importo del credito d'imposta ceduto;
 - e) gli estremi di registrazione del contratto in relazione al quale è maturato il credito d'imposta;
 - f) il codice fiscale del cessionario o dei cessionari, specificando l'importo del credito ceduto a ciascuno di essi;
 - g) la data in cui è avvenuta la cessione del credito.

4. Modalità di utilizzo dei crediti d'imposta ceduti

4.1. I cessionari utilizzano i *crediti d'imposta* con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal soggetto cedente. Nel caso in cui i cessionari intendano utilizzare i crediti in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241:

- a) il modello F24 è presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- b) nel caso in cui l'importo del credito utilizzato in compensazione risulti superiore all'ammontare disponibile, anche tenendo conto di precedenti fruizioni del credito stesso, il relativo modello F24 è scartato. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24 tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate;
- c) 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, *pro tempore* vigenti;
- d) con successiva risoluzione sono istituiti appositi codici tributo e sono impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24.

4.2. I *crediti d'imposta* ceduti possono essere utilizzati in compensazione tramite modello F24 a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione di cui al punto 3, previa accettazione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario, a pena d'inammissibilità, attraverso le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

4.3. Ai sensi dell'articolo 122, comma 3, del decreto-legge n. 34 del 2020, la quota dei *crediti d'imposta* ceduti che non è utilizzata 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.

5. Ulteriori cessioni dei crediti d'imposta

5.1. In alternativa all'utilizzo diretto, entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la prima cessione i cessionari possono ulteriormente cedere i *crediti d'imposta* ad altri soggetti.

- 5.2. La comunicazione della cessione di cui al punto 5.1, a pena d'inammissibilità, avviene esclusivamente a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, di cui al punto 4.2.
- 5.3. Il successivo cessionario utilizza i *crediti d'imposta* secondo gli stessi termini, modalità e condizioni applicabili al cedente, dopo l'accettazione della cessione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario, a pena d'inammissibilità, con le medesime funzionalità di cui al punto 4.2.

6. Controlli

- 6.1. Ai sensi dell'articolo 122, comma 4, del decreto-legge n. 34 del 2020, anche in caso di cessione dei *crediti d'imposta* restano fermi i poteri dell'amministrazione finanziaria relativi al controllo della spettanza dei crediti medesimi e all'accertamento e irrogazione delle sanzioni nei confronti dei beneficiari originari che hanno comunicato la cessione ai sensi del punto 3. I soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo dei *crediti d'imposta* in modo irregolare o in misura maggiore rispetto ai crediti ricevuti. Pertanto, come precisato nella circolare n. 14/E del 6 giugno 2020 (paragrafo 7), nello svolgimento dell'ordinaria attività di controllo l'amministrazione finanziaria verificherà:
- a) in capo al beneficiario originario, l'esistenza dei presupposti, delle condizioni previste dalla legge per usufruire dell'agevolazione, la corretta determinazione dell'ammontare del credito e il suo esatto utilizzo. Nel caso in cui venga riscontrata la mancata sussistenza dei requisiti, si procederà al recupero del credito nei confronti del beneficiario originario;
 - b) in capo ai cessionari, l'utilizzo del credito in modo irregolare o in misura maggiore rispetto all'ammontare ricevuto in sede di cessione.

7. Trattamento dei dati

- 7.1. La base giuridica del trattamento dei dati personali – prevista dagli articoli 6, par. 3, lett. b), del Regolamento (UE) n. 2016/679 e 2-ter del Codice in materia di protezione dei dati personali, di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196 – è individuata nell'articolo

122 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, il quale prevede che i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta indicati nel medesimo articolo 122 possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari. Il successivo comma 5 del richiamato articolo 122 prevede che, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate siano definite le modalità attuative del medesimo articolo 122, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

7.2. L'Agenzia delle entrate assume il ruolo di Titolare del trattamento dei dati in relazione all'intero processo rappresentato nei precedenti paragrafi. L'Agenzia delle entrate si avvale, inoltre, del partner tecnologico Sogei S.p.A., al quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, designato per questo Responsabile del trattamento dei dati ai sensi dell'articolo 28 del Regolamento (UE) n. 2016/679.

I dati oggetto di trattamento, indicati al punto 3.2 del presente Provvedimento, sono:

- i dati anagrafici del soggetto beneficiario del credito (codice fiscale) e dell'eventuale soggetto terzo che effettua la comunicazione (es. rappresentante legale);
- i dati anagrafici dei cessionari (codice fiscale) che hanno acquistato il credito;
- gli eventuali dati relativi a situazioni giudiziarie desumibili dalla presenza di un tutore (es. interdizione legale o giudiziale).

I dati trattati e memorizzati dall'Agenzia delle entrate nelle varie fasi del processo rappresentano il set informativo minimo per la corretta gestione del credito ceduto, per le verifiche successive sulla spettanza del credito e l'eventuale recupero degli importi non spettanti.

7.3. Nel rispetto del principio della limitazione della conservazione (articolo 5 par. 1, lett. e) del Regolamento (UE) n. 2016/679), l'Agenzia delle entrate conserva i dati oggetto del trattamento per il tempo necessario per lo svolgimento delle proprie attività istituzionali di accertamento.

7.4. Nel rispetto del principio di integrità e riservatezza (articolo 5, par. 1, lett. f) del Regolamento (UE) n. 2016/679), che prevede che i dati siano trattati in maniera da garantire un'adeguata sicurezza tesa ad evitare trattamenti non autorizzati o illeciti, è stato disposto

che la trasmissione della comunicazione venga effettuata esclusivamente mediante un servizio *web* disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, a cura del soggetto che ha ceduto il credito.

- 7.5. L'informativa sul trattamento dei dati personali e sull'esercizio dei diritti da parte degli interessati viene pubblicata sul sito internet dell'Agenzia delle entrate ed è parte integrante della comunicazione della cessione del credito.
- 7.6. Sul trattamento dei dati personali relativo alla cessione dei crediti è stata eseguita l'analisi del rischio ai sensi degli articoli 24 e 25 del Regolamento (UE) n. 2016/679.

Motivazioni

I decreti-legge 17 marzo 2020, n. 18 e 19 maggio 2020, n. 34, tra l'altro, riconoscono alcuni crediti d'imposta di natura agevolativa allo scopo di fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19. Si tratta, in particolare dei crediti d'imposta per:

- a) 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) canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34;
- c) l'adeguamento degli ambienti di lavoro, di cui all'articolo 120 del decreto-legge n. 34 del 2020;
- d) la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, di cui all'articolo 125 del decreto-legge n. 34 del 2020.

In proposito, l'articolo 122 del decreto-legge n. 34 del 2020 prevede che, fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta suindicati possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Il comma 3 del citato articolo 122 stabilisce che i cessionari utilizzano il credito 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.

Il successivo comma 5 prevede che, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sono definite le modalità attuative del medesimo articolo 122, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

Pertanto, con il presente provvedimento sono definite le modalità con le quali la cessione dei crediti di cui alle lettere a) e b) è comunicata all'Agenzia delle entrate e i cessionari utilizzano i crediti ceduti.

Con successivi provvedimenti saranno definite le modalità per la comunicazione delle cessioni dei crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e per la sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione, di cui rispettivamente agli articoli 120 e 125 del decreto-legge n. 34 del 2020.

Riferimenti normativi

a) Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e successive modificazioni (articolo 57; articolo 62; articolo 66; articolo 67, comma 1; articolo 68, comma 1; articolo 71, comma 3, lett. a); articolo 73, comma 4);

Statuto dell'Agenzia delle entrate (articolo 5, comma 1; articolo 6, comma 1);

Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate (articolo 2, comma 1);

Decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 2000.

b) Disciplina normativa di riferimento

Articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34;

Articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27;

Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34;

Articolo 120 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34;

Articolo 125 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34;

Articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;

Articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322;

Regolamento (UE) n. 2016/679;

Decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193;

Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 14/E del 6 giugno 2020.

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 1° luglio 2020

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

firmato digitalmente

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi degli artt. 13 e 14 del Regolamento UE 2016/679

Con questa informativa l'Agenzia delle Entrate spiega come tratta i dati raccolti e quali sono i diritti riconosciuti all'interessato ai sensi del Regolamento UE 2016/679, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali e del d.lgs. 196/2003, in materia di protezione dei dati personali, così come modificato dal d.lgs. 101/2018.

Finalità del trattamento

I dati forniti con questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate per le attività connesse all'esercizio dell'opzione per la cessione dei crediti riconosciuti per fronteggiare l'emergenza da COVID-19, di cui all'articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, e le relative attività di liquidazione, accertamento e riscossione.

Conferimento dati

I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente al fine di potersi avvalere degli effetti delle disposizioni in materia di cessione del credito. L'indicazione di dati non veritieri può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali.

Base giuridica

L'articolo 122, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 consente a chi ha diritto a crediti d'imposta, derivanti da disposizioni introdotte per fronteggiare l'emergenza da coronavirus, di optare, in luogo dell'utilizzo diretto, per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti a soggetti terzi, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari. I dati personali indicati in questo modello sono dunque trattati dall'Agenzia delle Entrate nell'esecuzione dei propri compiti di interesse pubblico o comunque connessi all'esercizio dei propri pubblici poteri di cui è investito il Titolare del trattamento.

Periodo di conservazione dei dati

I dati saranno conservati per il tempo correlato alle predette finalità ovvero entro il maggior termine per la definizione di eventuali procedimenti giurisdizionali o per rispondere a richieste da parte dell'Autorità giudiziaria.

Categorie di destinatari dei dati personali

I suoi dati personali non saranno oggetto di diffusione; tuttavia, se necessario potranno essere comunicati:

- ai soggetti cui la comunicazione dei dati debba essere effettuata in adempimento di un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria, ovvero per adempiere ad un ordine dell'Autorità Giudiziaria;
- ai soggetti designati dal Titolare, in qualità di Responsabili, ovvero alle persone autorizzate al trattamento dei dati personali che operano sotto l'autorità diretta del titolare o del responsabile;
- ad altri eventuali soggetti terzi, nei casi espressamente previsti dalla legge, ovvero ancora se la comunicazione si renderà necessaria per la tutela dell'Agenzia in sede giudiziaria, nel rispetto delle vigenti disposizioni in materia di protezione dei dati personali;
- ai soli cessionari indicati in questo modello come previsto dall'art. 122 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34.

Modalità del trattamento

I dati personali saranno trattati anche con strumenti automatizzati per il tempo strettamente necessario a conseguire gli scopi per cui sono stati raccolti. L'Agenzia delle Entrate attua idonee misure per garantire che i dati forniti vengano trattati in modo adeguato e conforme alle finalità per cui vengono gestiti; l'Agenzia delle Entrate impiega idonee misure di sicurezza, organizzative, tecniche e fisiche, per tutelare le informazioni dall'alterazione, dalla distruzione, dalla perdita, dal furto o dall'utilizzo improprio o illegittimo.

Titolare del trattamento

Titolare del trattamento dei dati personali è l'Agenzia delle Entrate, via Giorgione, 106 - 00147 Roma.

Responsabile del trattamento

L'Agenzia delle Entrate si avvale di Sogei Spa, in qualità di partner tecnologico al quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, designata per questo Responsabile del trattamento dei dati ai sensi dell'art. 28 del Regolamento (UE) 2016/679.

Responsabile della Protezione Dati

Il dato di contatto del Responsabile della Protezione dei Dati dell'Agenzia delle Entrate è: entrate.dpo@agenziaentrate.it

Diritti dell'interessato

L'interessato ha il diritto, in qualunque momento, di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei dati forniti anche attraverso la consultazione della propria area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate. Ha inoltre il diritto di chiedere, nelle forme previste dall'ordinamento, la rettifica dei dati personali inesatti e l'integrazione di quelli incompleti e di esercitare ogni altro diritto ai sensi degli articoli da 18 a 22 del Regolamento laddove applicabili. Tali diritti possono essere esercitati con richiesta indirizzata a: Agenzia delle Entrate, via Giorgione 106 - 00147 Roma - indirizzo di posta elettronica: entrate.updp@agenziaentrate.it. Qualora l'interessato ritenga che il trattamento sia avvenuto in modo non conforme al Regolamento e al d.lgs. 196/2003, potrà rivolgersi al Garante per la Protezione dei dati Personali, ai sensi dell'art. 77 del medesimo Regolamento. Ulteriori informazioni in ordine ai Suoi diritti sulla protezione dei dati personali sono reperibili sul sito web del Garante per la Protezione dei Dati Personali all'indirizzo www.garanteprivacy.it.

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

DATI DEL CEDENTE

Codice fiscale

Telefono

E-mail

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE

(da compilare solo se il soggetto che invia la comunicazione è diverso dal cedente)

Codice fiscale

Codice carica

TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO (è possibile selezionare una sola tipologia di credito):

- 1) Credito d'imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi del mese di marzo 2020
(articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27) ☐
- 2) Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda
(articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34) ☐

Indicare il tipo di contratto (è ammessa una sola scelta):

- A - Locazione/Affitto ☐
- B - Leasing ☐
- C - Concessione ☐
- D - Contratto di servizi a prestazioni complesse ☐
- E - Affitto d'azienda ☐

Indicare i mesi a cui si riferisce il credito d'imposta e il relativo importo maturato (solo per il credito di tipo 2):

(se è stato compilato il campo del mese di marzo, non può essere compilato il mese di giugno)

Marzo 2020

Aprile 2020

Maggio 2020

Giugno 2020

TOTALE

Importo complessivo del credito d'imposta maturato

Ammontare del credito d'imposta ceduto

Estremi di registrazione dei contratti

	Data di registrazione	Serie	Numero e sottonumero	Codice ufficio	Codice identificativo contratto	Tipo	Importo canone annuo
01			/				,00
02			/				,00
03			/				,00
04			/				,00
05			/				,00
06			/				,00
07			/				,00
08			/				,00
09			/				,00
10			/				,00

IL CEDENTE COMUNICA

di aver ceduto il credito sopra indicato ai seguenti soggetti:

	Codice fiscale cessionario	Data di cessione del credito	Ammontare del credito ceduto
01			,00
02			,00
03			,00
04			,00
05			,00
06			,00
07			,00
08			,00
09			,00
10			,00

Totale credito ceduto ,00**IL CEDENTE AUTORIZZA**

l'Agenzia delle entrate a rendere visibili ai cessionari e ai loro incaricati del trattamento dei dati le informazioni relative ai propri dati anagrafici (cognome, nome, luogo e data di nascita e codice fiscale).

La comunicazione della cessione del credito deve essere inviata esclusivamente attraverso l'apposita procedura disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, a pena d'inammissibilità

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

Premessa

I decreti-legge 17 marzo 2020, n. 18 e 19 maggio 2020, n. 34 riconoscono alcuni crediti d'imposta di natura agevolativa allo scopo di fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19. Si tratta, in particolare dei crediti d'imposta per:

- a) canoni di locazione relativi a 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) canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

In proposito, l'articolo 122 del decreto-legge n. 34 del 2020 prevede che, fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta suindicati possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Il comma 3 del citato articolo 122 stabilisce che i cessionari utilizzano il credito con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente. Il successivo comma 5 prevede che, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sono definite le modalità attuative del medesimo articolo 122, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

Pertanto, il presente modello deve essere utilizzato per comunicare all'Agenzia delle entrate la cessione dei suddetti crediti e i dati dei relativi cessionari, per consentire a questi ultimi di fruire dei crediti medesimi.

Soggetti interessati alla presentazione della comunicazione

La comunicazione dell'opzione per la cessione è presentata dai soggetti beneficiari dei crediti d'imposta.

Come si presenta

La comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle entrate, esclusivamente in via telematica, utilizzando il presente modello, direttamente dal beneficiario, mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Dove trovare il modello

Il modello e le relative istruzioni sono reperibili sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it.

Termini di presentazione

La comunicazione può essere presentata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

COME SI COMPILA

Nel riquadro **"DATI DEL CEDENTE"** deve essere indicato il codice fiscale del soggetto beneficiario del credito d'imposta (persona fisica ovvero soggetto diverso da persona fisica, es. società di persone, società di capitali ecc.) che comunica la cessione del credito stesso a soggetti terzi.

Nel riquadro **"DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE"** va indicato il codice fiscale dell'eventuale rappresentante del soggetto cedente. Nel campo **"codice carica"** deve essere indicato il codice 1, nel caso di rappresentante legale e il codice 2, nel caso di rappresentante di minore, inabilitato o interdetto. Per l'elenco completo dei codici di carica si rinvia alle istruzioni per la compilazione dei modelli di dichiarazione dei redditi, pubblicate sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it. Questo riquadro deve essere compilato solo se il firmatario della comunicazione è un soggetto diverso dal cedente.

Nel riquadro **“TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO”** deve essere anzitutto individuata la **“tipologia di credito ceduto”** e barrare la corrispondente casella. Si precisa che una singola comunicazione può riguardare solo uno dei due crediti d’imposta cedibili e pertanto, nel caso in cui fosse necessario comunicare la cessione di entrambi i crediti d’imposta (es. la cessione del credito relativo al canone del mese di marzo 2020 maturato ai sensi dell’articolo 65 del decreto-legge n. 18 del 2020 e la cessione dei crediti relativi ai canoni dei mesi di aprile e maggio 2020 maturati ai sensi dell’articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020), dovranno essere compilate e presentate due distinte comunicazioni.

Solo per la cessione del credito di cui all’articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (n. 2) devono essere altresì indicati:

- il **“tipo di contratto”** a cui si riferisce il canone, barrando la relativa casella (A - Locazione/Affitto; B - Leasing; C - Concessione; D - Contratto di servizi a prestazioni complesse; E - Affitto d’azienda);
- i **“mesi a cui si riferisce il credito d’imposta e il relativo importo maturato”** (marzo e/o aprile e/o maggio, oppure - per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale – aprile e/o maggio e/o giugno).

Per entrambe le tipologie di credito d’imposta ceduto, deve essere indicato il relativo ammontare complessivo maturato (nel campo **“Importo complessivo del credito d’imposta maturato”**).

Infine, deve essere indicato l’**ammontare del credito d’imposta ceduto**, nell’omonimo campo, che non deve essere superiore all’importo indicato nel campo precedente. Infatti, è possibile anche cedere solo una parte del credito d’imposta maturato.

Il riquadro **“ESTREMI DI REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI”** deve essere compilato indicando gli estremi di registrazione dei contratti ai quali si riferisce il canone che ha dato origine al credito d’imposta ceduto. Deve essere indicato almeno un contratto. Si precisa che possono essere indicati anche più contratti (fino a un massimo di dieci), in modo da comunicare con lo stesso modello la cessione di crediti d’imposta afferenti a diversi contratti, nei confronti degli stessi cessionari.

Per ciascun contratto devono essere indicati la data di registrazione, la serie, il numero (e l’eventuale sottonumero), l’ufficio dell’Agenzia presso il quale il contratto è stato registrato, la tipologia di immobile (**“A”** = abitativo; **“C”** = non abitativo; **“T”** = terreno) e il canone annuo.

In alternativa, per i soli contratti di locazione, possono essere indicati il codice identificativo telematico del contratto, la tipologia di immobile (**“A”** = abitativo; **“C”** = non abitativo; **“T”** = terreno) e il canone annuo.

Per agevolare la compilazione della comunicazione, il servizio web disponibile nell’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle entrate espone, a certe condizioni, gli estremi di registrazione dei contratti di locazione/affitto nei quali il soggetto cedente risulti come conduttore.

Infine, nell’apposito riquadro devono essere indicati il codice fiscale del cessionario, la data di cessione e l’importo del credito ceduto a tale soggetto. Uno stesso modello può essere utilizzato per comunicare la cessione del medesimo credito (pro-quota) a diversi soggetti, fino a un massimo di dieci cessionari. La somma dei crediti ceduti, elencati in tale riquadro, deve corrispondere all’ammontare del credito d’imposta ceduto indicato in precedenza.

RISOLUZIONE N. 39/E



Roma, 13 luglio 2020

OGGETTO: *Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione tramite modello F24, da parte del cessionario ai sensi dell'articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, del credito d'imposta di cui all'articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 e del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34*

L'articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, riconosce ai soggetti esercenti attività d'impresa un credito d'imposta pari al 60 per cento dell'ammontare del canone di locazione degli immobili rientranti nella categoria catastale C/1, relativo al mese di marzo 2020, alle condizioni previste dal medesimo articolo 65.

Inoltre, l'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, riconosce un credito d'imposta commisurato all'ammontare dei canoni di locazione, leasing o concessione di immobili ad uso non abitativo, ovvero dei canoni dovuti in relazione a contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda che comprendono almeno un immobile a uso non abitativo. Il credito d'imposta spetta ai soggetti indicati nello stesso articolo 28, nella misura e alle condizioni ivi stabilite.

Con le risoluzioni n. 13/E e 32/E del 2020 sono stati istituiti, rispettivamente, i codici tributo “6914” e “6920”, per consentire ai beneficiari di utilizzare in compensazione, tramite modello F24, i suddetti crediti d'imposta.

In proposito, l'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge n. 34 del 2020 prevede che, fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta suindicati possano, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 1° luglio 2020 sono state definite le modalità di comunicazione all'Agenzia delle entrate della cessione dei suddetti crediti d'imposta e di utilizzo degli stessi da parte dei cessionari. In particolare, nel caso in cui i cessionari utilizzino i crediti in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, il citato provvedimento prevede che:

- a) il modello F24 è presentato esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- b) se l'importo del credito utilizzato in compensazione risulti superiore all'ammontare disponibile, anche tenendo conto di precedenti fruizioni del credito stesso, il relativo modello F24 è scartato. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24 tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

I crediti d'imposta utilizzabili in compensazione dai cessionari sono quelli risultanti dalle comunicazioni inviate dai cedenti all'Agenzia delle entrate, secondo le modalità di cui al richiamato provvedimento del 1° luglio 2020. Affinché i crediti possano essere utilizzati in compensazione, è necessario che il cessionario proceda all'accettazione dei crediti medesimi, tramite l'apposita *"Piattaforma cessione crediti"* disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Tanto premesso, per consentire ai cessionari di utilizzare in compensazione i crediti d'imposta ricevuti, tramite modello F24, si istituiscono i seguenti codici tributo:

- ***"6930" denominato "Botteghe e negozi - Utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario - art. 122 del D.L. n. 34 del 2020";***
- ***"6931" denominato "Canoni di locazione immobili non abitativi e affitto di azienda - utilizzo in compensazione del credito da parte del cessionario - art. 122 del D.L. n. 34 del 2020".***

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione *"Erario"*, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna *"importi a credito compensati"*, ovvero, nei casi in cui il cessionario debba procedere al riversamento del credito compensato, nella colonna *"importi a debito versati"*.

Nel campo *"anno di riferimento"* del modello F24 deve essere indicato, nel formato *"AAAA"*, l'anno in cui è stata accettata la prima cessione del credito (2020 oppure 2021), riportato anche nel *"Cassetto fiscale"* accessibile dall'area riservata del sito internet

dell'Agenzia delle entrate, nell'apposita sezione che espone i crediti utilizzabili in compensazione dal cessionario.

IL CAPO DIVISIONE

firmato digitalmente

Risposta n. 356

OGGETTO: Accesso al credito d'imposta previsto dall'articolo 28 decreto legge n. 34 del 2020 da parte di un professionista conduttore in sublocazione di una stanza di un immobile

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'Istante rappresenta di condurre in sublocazione una stanza compresa in un immobile, adibita all'esercizio della propria attività professionale di avvocato e regolata, trattandosi di utilizzo del bene per finalità diversa da quella abitativa, dalla legge n. 392 del 1978.

Il contratto di sublocazione è stato registrato il 15 febbraio 2017.

L'Istante evidenzia di aver subito nei mesi di aprile e maggio 2020, in conseguenza dell'emergenza da Covid-19, drastiche contrazioni dei redditi derivanti dalla propria attività professionale, che hanno comportato una riduzione in misura superiore al 50% rispetto ai corrispondenti mesi di aprile e maggio 2019. Il Contribuente chiede se possa accedere al credito d'imposta previsto dall'articolo 28 decreto legge n. 34 del 2020 (c.d. "Decreto Rilancio").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter accedere all'agevolazione prevista dall'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (di seguito anche "*decreto Rilancio*"), prevede, al comma 1, che *«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 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»*.

Il successivo comma 5 prevede che 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»* e che la misura dell'agevolazione sia commisurata *«all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e giugno»*.

Al riguardo, sono stati forniti chiarimenti con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E che, al paragrafo 3, nel definire l'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione in questione, ha precisato che il credito d'imposta è stabilito in

misura percentuale, per quanto di interesse in questa sede, in relazione ai canoni a) 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.

La citata circolare, nel descrivere i contratti di locazione ammissibili ai fini del beneficio, ha chiarito, inoltre, che 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.

Nella fattispecie rappresentata la durata del contratto di sublocazione stipulato dal professionista istante è regolato dall'articolo 27 della legge 27 luglio 1978, n. 392, che contiene la disciplina della durata delle «*locazioni e sublocazioni*» di «*immobili urbani adibiti ad uso diverso da quello di abitazione*», applicabile anche «*anche ai contratti relativi ad immobili adibiti all'esercizio abituale e professionale di qualsiasi attività di lavoro autonomo*».

Si evidenzia, inoltre, che il contratto di sublocazione stipulato dall'*Istante* contiene una clausola di rinvio, in virtù della quale, per quanto non previsto nel contratto, le parti richiamano espressamente la legge n. 392 del 1978, ove applicabile.

Al riguardo, si ritiene che, ancorché il rapporto di sublocazione risulti collegato al contratto di locazione da un vincolo di reciproca dipendenza, lo stesso conservi, ai fini che qui rilevano, una autonoma rilevanza economica. Pertanto, considerata anche la finalità dell'articolo 28 del *decreto Rilancio* di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 che hanno determinato una riduzione dei ricavi o dei compensi delle attività economiche a fronte dell'incidenza dei costi fissi quali, ad esempio, il canone di locazione, si ritiene che l'*Istante* potrà, accedere al beneficio previsto dall'articolo 28 del *decreto Rilancio*, avendo stipulato un contratto di sublocazione disciplinato dalla legge n. 392 del 1978, sempreché sussistano tutte le altre condizioni previste dalla norma agevolativa.

Da ultimo si rammenta che, ferma restando la sussistenza dei requisiti di cui all'articolo 28, anche il conduttore principale potrà fruire del beneficio qui in esame. Al riguardo, resta fermo che, ai fini del calcolo della diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento, in ogni caso, sarà necessario considerare anche il canone relativo alla sublocazione summenzionata al lordo del credito d'imposta di cui all'articolo 28.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto e non implica alcun giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Risposta n. 364

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020. Cessione del credito d'imposta.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società Alfa SRL rappresenta che con D.P.C.M. 11 marzo 2020 veniva imposta la chiusura del locale commerciale sito a XXXX in Via XXX n. X, gestito dall'istante.

L'istante ha un regolare contratto di locazione con la "XXXX" con sede a XXXX, Piazza XXX n. XX.

L'immobile oggetto del contratto di locazione è non accatastato / non accatastabile in quanto extraterritoriale e di proprietà dello ...

L'attività commerciale dell'istante ha subito una riduzione del fatturato ben superiore al 50% rispetto al medesimo periodo dell'anno precedente (mesi di marzo, aprile e maggio).

L'interpellante evidenzia che l'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 ha introdotto il c.d. "*Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda*" e successivamente, con circolare n. 14/E del 6 giugno

2020, l'Agenzia delle entrate ha specificato che il medesimo credito d'imposta può essere ceduto al locatore, previo assenso del medesimo.

A tal riguardo l'istante dichiara di possedere tutti i requisiti per poter accedere al credito d'imposta ed eventualmente cederlo alla società locatrice dell'immobile.

Ciò premesso chiede se tale credito d'imposta possa essere fruito anche da parte di conduttori di immobili non accatastabili /accatastati in quanto di proprietà dello Stato Città del Vaticano, posto che, sul punto, non vi sono chiarimenti espliciti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020, anche per l'immobile oggetto di interpello sulla base - in primo luogo - del principio di uguaglianza di cui all'articolo 3 della Costituzione, non essendo possibile ammettere solo una parte delle attività commerciali ad un beneficio legato ad una crisi che ha coinvolto e danneggiato tutti i conduttori di immobili ad uso non abitativo in egual misura.

Inoltre, poiché il decreto-legge n. 34 del 19 maggio 2020 e la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E non escludono espressamente i contratti di locazione relativi ad immobili extraterritoriali, gli stessi sono da intendersi inclusi nella misura ivi prevista.

D'altra parte, la società istante ha sede legale ed operativa in Italia e svolge la propria attività commerciale sul territorio nazionale.

Infine, l'istante precisa che il contratto di locazione (sulla base degli accordi intercorsi fra l'Italia e lo Stato ...) è redatto e registrato nel pieno rispetto della normativa del Codice Civile e di ogni disposizione interna all'ordinamento italiano.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone

un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, "decreto rilancio") convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, stabilisce al comma 1 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 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»*.

Il credito d'imposta è stabilito in misura percentuale (60 per cento o 30 per cento) in relazione ai canoni:

a) 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;

b) 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.

Il comma 5 del menzionato articolo 28 del decreto rilancio prevede che il credito d'imposta spetta a condizione che i *«soggetti esercenti attività economica abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente»*.

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.

Con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito qui in esame.

In particolare, al paragrafo 3, ai fini dell'individuazione dell'ambito oggettivo è stato precisato che per entrambe le ipotesi identificate ai punti sub a) e b), gli immobili oggetto di locazione (o almeno uno degli immobili in ipotesi di affitto d'azienda o contratto misto), indipendentemente dalla categoria catastale, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività:

- industriale;
- commerciale;
- artigianale;
- agricola;
- di interesse turistico (per i soggetti diversi da quelli di cui al comma 3).

Nel caso di specie, i dubbi esposti dal contribuente riguardano la possibilità di usufruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28, del "decreto rilancio", in relazione ai canoni di locazione che hanno ad oggetto un immobile per il quale non risulta l'iscrizione in Catasto, in quanto "*extraterritoriale e di proprietà dello Stato ...*", nonché la possibilità di cedere il credito al locatore.

Nel caso di specie, quindi, nel presupposto che il bene condotto in locazione dall'istante sia destinato allo svolgimento effettivo di una delle summenzionate attività,

indipendentemente dalla circostanza che lo stesso non sia "*accatastato*" in quanto "*non accatastabile*", (poichè, si tratta di un immobile extraterritoriale di proprietà della ...) si ritiene che un particolare inquadramento immobiliare non è di per sé dirimente ai fini agevolativi, visto che ciò che rileva è la destinazione del bene immobile.

Ne consegue che il soggetto istante ha diritto all'agevolazione di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020, fermo restando il ricorrere degli altri presupposti soggettivi ed oggettivi.

Quanto al punto 2, il comma 5-*bis* dell'articolo 28 del decreto rilancio, aggiunto in sede di conversione, prevede espressamente che: "*in caso di locazione, il conduttore puo' cedere il credito d'imposta al locatore, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone*".

A tal proposito si segnala che con il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 250739/2020 del 1° luglio 2020 sono state definite le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Risposta n. 402

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio).
Calcolo della riduzione del fatturato a seguito di trasformazione da ditta individuale a società per il credito d'imposta affitti.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Alfa Srl, è stata costituita nel 2016 ed ha iniziato la propria attività nel 2019 nella gestione delle ..., in seguito alla cessione dell'azienda dalla ditta individuale Mevia, avvenuta in data XX/XX/2019. Solo per effetto della cessione d'azienda la società è entrata in possesso dei beni strumentali e delle licenze necessarie per svolgere l'attività e solo in tale data i risultati economici conseguiti sono cessati in capo alla ditta individuale e imputati alla società.

Al fine di usufruire del credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (di seguito, Decreto rilancio) il comma 5 dello stesso articolo pone, tra i requisiti, la diminuzione del fatturato di almeno il 50 per cento rispetto a quello conseguito negli stessi mesi del periodo d'imposta precedente.

A tal riguardo, l'istante chiede se, per accedere al beneficio in esame, possa essere riconosciuta la continuità aziendale con l'attività svolta precedentemente nella veste di ditta individuale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di possedere i requisiti di cui al comma 5 e, di conseguenza, di poter accedere all'agevolazione di cui all'articolo 28 del Decreto Rilancio, sia per la *ratio* della norma, che è quella di salvaguardare le imprese in difficoltà finanziaria nella fase di emergenza economica attuale sia perché, sotto il profilo oggettivo, l'attività svolta in forma societaria si pone senza soluzione di continuità rispetto a quella svolta precedentemente nella veste di ditta individuale. Ciò in virtù degli stessi beni strumentali utilizzati, delle stesse licenze e dei medesimi locali, in forza di un contratto di locazione in cui la società è subentrata alla ditta individuale nella figura di conduttore.

Infine, fino all'emergenza COVID, è stato sostanzialmente identico il fatturato conseguito dalle due imprese. Pertanto, l'istante, che ha registrato un decremento di fatturato di oltre il 50 per cento rispetto a quello conseguito dalla ditta individuale nell'anno precedente, ritiene che possa essere riconosciuta la continuità aziendale e che possa accedere al beneficio richiesto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto nonché gli effetti fiscali dell'operazione di conferimento d'azienda descritta nell'istanza, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, Decreto rilancio) è stabilito in misura percentuale (60 per cento o 30 per cento) in relazione ai canoni:

a) 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;

b) 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.

Il comma 5 del citato articolo 28, come da ultimo modificato dall'articolo 77 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 prevede che il credito d'imposta «è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno [...] ed, inoltre, che «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».

Per completezza si segnala che le modifiche apportate al citato credito d'imposta dal decreto legge n. 104 del 2020 saranno efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di stato (cfr. art. 77, comma 3, decreto legge n. 104 del 2020).

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.

Con il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 250739/2020 del 1° luglio 2020 sono state definite le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto rilancio.

Con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E/2020 e con la circolare del 20 agosto 2020, n. 25/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito qui in esame.

In particolare, con la menzionata circolare n. 14/E del 2020 è stato precisato che *«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, paragrafo 2.2.5.»*.

Sempre in relazione a tali modalità di determinazione del cd. calo del fatturato - seppur nell'ambito dei chiarimenti riguardanti il contributo a fondo perduto, di cui all'articolo 25 del Decreto rilancio - è stato precisato con la circolare 13 giugno 2020, n. 15/E *«In relazione ai soggetti «aventi causa» di un'operazione di riorganizzazione aziendale perfezionata nel periodo [...], si ritiene che occorre considerare gli effetti di tale evento, [...] per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato»*.

Infine, in considerazione della ratio legis, per i soggetti costituiti [...], a seguito di un'operazione di conferimento d'azienda o di cessioni di azienda, [...] per quanto concerne il calcolo della riduzione di del fatturato, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento [...]»

La comune *ratio legis* che ispira le misure inserite nel Titolo II "Sostegno alle imprese e all'economia", al capo I "Misure di sostegno" del decreto rilancio - contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 - determina che, anche in relazione al credito d'imposta di cui all'articolo 28, occorre considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento, ai fini della calcolo della riduzione del fatturato.

Pertanto, alla luce di quanto sopra espresso, si ritiene che il calcolo della riduzione del fatturato di cui al comma 5 dell'articolo 28 del decreto rilancio deve essere effettuato confrontando l'ammontare del fatturato della società istante dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 rispetto al fatturato dell'azienda trasferita (ditta individuale) riferibile ai medesimi periodi dell'anno precedente.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Risposta n. 440

OGGETTO: Articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Credito d'imposta per canoni di locazione relativi a immobili ad uso non abitativo e a contratti d'affitto d'azienda.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante TIZIO, titolare dell'attività a carattere stagionale di ... svolta a seguito di contratto di affitto d'azienda sottoscritto nel mese di dicembre 2019, in relazione all'emergenza COVID-19 ed agli aiuti previsti dall'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 mediante concessione di un credito d'imposta (nel caso specifico, del 30 per cento), commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 e con riferimento ai mesi di aprile, maggio e giugno 2020, per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e di affitto di azienda, prospetta il seguente caso.

L'istante dichiara di aver *"pagato totalmente il canone pattuito in maniera anticipata all'atto della sottoscrizione del contratto"* e, pertanto, in base al tenore letterale della disposizione contenuta nell'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 sarebbe escluso dal beneficio.

Ciò premesso, il contribuente chiede di conoscere se la disposizione in argomento si riferisca esclusivamente agli importi versati nell'anno 2020 o *"se valga*

anche per coloro che hanno anticipatamente pagato l'affitto nell'anno precedente, anche se effettivamente di competenza dell'anno 2020".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare del credito d'imposta in questione e richiama, al riguardo, il paragrafo 5 della circolare n. 14/E del 6 giugno 2020, in cui si legge che *"Nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto"*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti previsti dalla legge per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, nonché in merito agli effetti fiscali dell'operazione di affitto d'azienda menzionata nell'istanza, sui quali rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, "Decreto rilancio") è stabilito in misura percentuale (rispettivamente, 60 per cento e 30 per cento) in relazione ai canoni:

a) 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;

b) 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.

Il comma 5 del sopra citato articolo 28, come da ultimo modificato dall'articolo 77 del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, prevede che il credito d'imposta «*è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio. 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*».

Per completezza, si segnala che le modifiche apportate al citato credito d'imposta dal decreto legge n. 104 del 2020 saranno efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di stato (*cf.* articolo 77, comma 3, del decreto legge n. 104 del 2020).

Ai sensi dell'articolo 28, comma 6, 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 al locatore o al concedente e ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 1° luglio 2020 (prot. n. 250739/2020) sono state definite le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e per quelli relativi all'affitto d'azienda di cui all'articolo 28 del Decreto rilancio.

Con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E e con la circolare del 20 agosto 2020,

n. 25/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito d'imposta qui in esame.

In particolare, con la menzionata circolare n. 14/E del 2020 è stato precisato, al paragrafo 5, che: *«Nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto»*.

Nel caso in esame, l'istante, che svolge attività ... a carattere stagionale a seguito della stipula di un apposito contratto di affitto d'azienda, dichiara di aver corrisposto integralmente il canone di locazione, comprensivo delle rate relative ai mesi di aprile, maggio e giugno 2020, all'atto della sottoscrizione del medesimo contratto, avvenuta nel mese di dicembre 2019.

Pertanto, sulla base delle affermazioni contenute nella sopra citata circolare, si ritiene che l'istante possa fruire del credito d'imposta in esame calcolando l'importo di ciascuna delle rate relative ai mesi di possibile fruizione dell'agevolazione secondo le modalità ivi indicate, fermo restando il rispetto degli altri requisiti di legge.

Infine, si segnala, in via incidentale, che - poiché, nel caso di specie, il trasferimento del possesso dell'azienda affittata è avvenuto nel mese di dicembre 2019 - il calcolo del requisito della riduzione del fatturato di cui al comma 5 dell'articolo 28 del Decreto rilancio dovrà essere effettuato, in capo al soggetto avente causa del trasferimento, confrontando l'ammontare del fatturato di ciascuno dei mesi di possibile fruizione del beneficio rispetto al fatturato dell'azienda trasferita riferibile ai medesimi periodi dell'anno precedente, ancorché nei predetti periodi la stessa azienda fosse in possesso del soggetto dante causa (in tal senso, *cfr.* risposta n. 402/E del 24 settembre 2020).

**Firma su delega del Direttore centrale
Salvatore De Gennaro**

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)



Modalità di invio della comunicazione della cessione dei crediti di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34. Approvazione del nuovo modello di comunicazione.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

In base alle attribuzioni conferitegli dalle norme riportate nel seguito del presente provvedimento

dispone

1. Modalità di invio della comunicazione della cessione dei crediti di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34

1.1. Ai sensi di quanto previsto dal punto 3.1 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 250739 del 1° luglio 2020, la comunicazione dell'avvenuta cessione dei crediti d'imposta di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, può essere inviata anche avvalendosi di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni.

2. Approvazione del nuovo modello di comunicazione e delle relative istruzioni

2.1. Tenuto conto di quanto previsto al punto 1.1 e dell'estensione a ulteriori mensilità del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, con il presente provvedimento sono approvati il nuovo modello di comunicazione della cessione dei crediti e le relative istruzioni, riportati in allegato.

- 2.2. Il nuovo modello può essere utilizzato, in sostituzione del modello allegato al citato provvedimento del 1° luglio 2020, a decorrere dalla data di pubblicazione del presente provvedimento.
- 2.3. Eventuali ulteriori aggiornamenti del modello di comunicazione e delle relative istruzioni saranno pubblicati sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate e ne sarà data adeguata pubblicità.

Motivazioni

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 250739 del 1° luglio 2020 sono state definite, tra l'altro, le modalità di comunicazione delle cessioni dei crediti 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;
- canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

In particolare, il citato provvedimento ha previsto che la comunicazione dell'avvenuta cessione dei suddetti crediti d'imposta, redatta secondo il modello allegato al provvedimento medesimo, è inviata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021, direttamente dai soggetti cedenti che hanno maturato i crediti stessi, utilizzando esclusivamente le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, a pena d'inammissibilità. Con successivo provvedimento sarebbero state definite le modalità per consentire l'invio della comunicazione anche avvalendosi di un intermediario di cui di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni.

Inoltre, il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 è stato esteso:

- dall'articolo 77, comma 1, lettera b), del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, ai canoni di locazione del mese di

giugno 2020 (per le strutture turistico-ricettive con attività solo stagionale, ai canoni del mese di luglio 2020);

- dall'articolo 77, comma 1, lettera b-bis), del medesimo decreto-legge n. 104 del 2020, per le imprese turistico-ricettive, fino al 31 dicembre 2020;
- dall'articolo 8 del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, ai canoni di locazione dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, per le imprese operanti nei settori riportati nell'Allegato 1 al citato decreto-legge n. 137 del 2020;
- dall'articolo 4 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149, ai canoni di locazione dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, per le imprese operanti nei settori riportati nell'Allegato 2 al citato decreto-legge n. 149 del 2020, nonché per le imprese che svolgono le attività di cui ai codici ATECO 79.1, 79.11 e 79.12 che hanno la sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con le ordinanze del Ministro della Salute (c.d. zone rosse).

Tanto premesso, per consentire l'invio della comunicazione della cessione dei crediti da parte degli intermediari di cui all'articolo 3, comma 3, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e tenuto conto delle sopra descritte estensioni del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020, con il presente provvedimento sono approvati il nuovo modello di comunicazione e le relative istruzioni, in sostituzione del modello e delle istruzioni allegati al citato provvedimento del 1° luglio 2020.

Riferimenti normativi

a) Attribuzioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate

Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 e successive modificazioni (articolo 57; articolo 62; articolo 66; articolo 67, comma 1; articolo 68, comma 1; articolo 71, comma 3, lett. a); articolo 73, comma 4);

Statuto dell'Agenzia delle entrate (articolo 5, comma 1; articolo 6, comma 1);

Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate (articolo 2, comma 1);

Decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 2000.

b) Disciplina normativa di riferimento

Articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77;

Articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322;

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 250739 del 1° luglio 2020;

Articolo 77, comma 1, lettere b) e b-bis), del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126;

Articolo 8 del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137;

Articolo 4 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149.

La pubblicazione del presente provvedimento sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate tiene luogo della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'articolo 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Roma, 14 dicembre 2020

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

firmato digitalmente

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi degli artt. 13 e 14 del Regolamento UE 2016/679

Con questa informativa l'Agenzia delle Entrate spiega come tratta i dati raccolti e quali sono i diritti riconosciuti all'interessato ai sensi del Regolamento UE 2016/679, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali e del d.lgs. 196/2003, in materia di protezione dei dati personali, così come modificato dal d.lgs. 101/2018.

Finalità del trattamento

I dati forniti con questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate per le attività connesse all'esercizio dell'opzione per la cessione dei crediti riconosciuti per fronteggiare l'emergenza da COVID-19, di cui all'articolo 122 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, e le relative attività di liquidazione, accertamento e riscossione.

Conferimento dati

I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente al fine di potersi avvalere degli effetti delle disposizioni in materia di cessione del credito. L'indicazione di dati non veritieri può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali.

Base giuridica

L'articolo 122, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 consente a chi ha diritto a crediti d'imposta, derivanti da disposizioni introdotte per fronteggiare l'emergenza da coronavirus, di optare, in luogo dell'utilizzo diretto, per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti a soggetti terzi, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.
I dati personali indicati in questo modello sono dunque trattati dall'Agenzia delle Entrate nell'esecuzione dei propri compiti di interesse pubblico o comunque connessi all'esercizio dei propri pubblici poteri di cui è investito il Titolare del trattamento.

Periodo di conservazione dei dati

I dati saranno conservati per il tempo correlato alle predette finalità ovvero entro il maggior termine per la definizione di eventuali procedimenti giurisdizionali o per rispondere a richieste da parte dell'Autorità giudiziaria.

Categorie di destinatari dei dati personali

I suoi dati personali non saranno oggetto di diffusione; tuttavia, se necessario potranno essere comunicati:

- ai soggetti cui la comunicazione dei dati debba essere effettuata in adempimento di un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria, ovvero per adempiere ad un ordine dell'Autorità Giudiziaria;
- ai soggetti designati dal Titolare, in qualità di Responsabili, ovvero alle persone autorizzate al trattamento dei dati personali che operano sotto l'autorità diretta del titolare o del responsabile;
- ad altri eventuali soggetti terzi, nei casi espressamente previsti dalla legge, ovvero ancora se la comunicazione si renderà necessaria per la tutela dell'Agenzia in sede giudiziaria, nel rispetto delle vigenti disposizioni in materia di protezione dei dati personali;
- ai soli cessionari indicati in questo modello come previsto dall'art. 122 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34.

Modalità del trattamento

I dati personali saranno trattati anche con strumenti automatizzati per il tempo strettamente necessario a conseguire gli scopi per cui sono stati raccolti.
L'Agenzia delle Entrate attua idonee misure per garantire che i dati forniti vengano trattati in modo adeguato e conforme alle finalità per cui vengono gestiti; l'Agenzia delle Entrate impiega idonee misure di sicurezza, organizzative, tecniche e fisiche, per tutelare le informazioni dall'alterazione, dalla distruzione, dalla perdita, dal furto o dall'utilizzo improprio o illegittimo. Il modello può essere trasmesso telematicamente da un soggetto delegato che tratterà i dati esclusivamente per la finalità di trasmissione del modello all'Agenzia delle Entrate.

Titolare del trattamento

Titolare del trattamento dei dati personali è l'Agenzia delle Entrate, via Giorgione, 106 - 00147 Roma.

Responsabile del trattamento

L'Agenzia delle Entrate si avvale di Sogei Spa, in qualità di partner tecnologico al quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, designata per questo Responsabile del trattamento dei dati ai sensi dell'art. 28 del Regolamento (UE) 2016/679.

Responsabile della Protezione Dati

Il dato di contatto del Responsabile della Protezione dei Dati dell'Agenzia delle Entrate è: entrate.dpo@agenziaentrate.it

Diritti dell'interessato

L'interessato ha il diritto, in qualunque momento, di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei dati forniti anche attraverso la consultazione della propria area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate. Ha inoltre il diritto di chiedere, nelle forme previste dall'ordinamento, la rettifica dei dati personali inesatti e l'integrazione di quelli incompleti e di esercitare ogni altro diritto ai sensi degli articoli da 18 a 22 del Regolamento laddove applicabili. Tali diritti possono essere esercitati con richiesta indirizzata a: Agenzia delle Entrate, via Giorgione 106 - 00147 Roma - indirizzo di posta elettronica: entrate.updp@agenziaentrate.it
Qualora l'interessato ritenga che il trattamento sia avvenuto in modo non conforme al Regolamento e al d.lgs. 196/2003, potrà rivolgersi al Garante per la Protezione dei dati Personali, ai sensi dell'art. 77 del medesimo Regolamento. Ulteriori informazioni in ordine ai Suoi diritti sulla protezione dei dati personali sono reperibili sul sito web del Garante per la Protezione dei Dati Personali all'indirizzo www.garanteprivacy.it.

La presente informativa viene data in generale per tutti i titolari del trattamento sopra indicati.

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

DATI DEL CEDENTE

Codice fiscale

Telefono

E-mail

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE

(da compilare solo se il soggetto che invia la comunicazione è diverso dal cedente)

Codice fiscale

Codice carica

TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO (è possibile selezionare una sola tipologia di credito):

- 1) Credito d'imposta per i canoni di locazione di botteghe e negozi del mese di marzo 2020
(articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27) ☐
- 2) Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda
(articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 e successive modificazioni) ☐

Indicare il tipo di contratto (è ammessa una sola scelta):

- A - Locazione/Affitto ☐
- B - Leasing ☐
- C - Concessione ☐
- D - Contratto di servizi a prestazioni complesse ☐
- E - Affitto d'azienda ☐

Indicare i mesi a cui si riferisce il credito d'imposta e il relativo importo maturato (solo per il credito di tipo 2):

Marzo 2020	Aprile 2020	Maggio 2020	Giugno 2020	Luglio 2020	
,00	,00	,00	,00	,00	
Agosto 2020	Settembre 2020	Ottobre 2020	Novembre 2020	Dicembre 2020	TOTALE
,00	,00	,00	,00	,00	,00

Importo complessivo del credito d'imposta maturato ,00

Ammontare del credito d'imposta ceduto ,00

Estremi di registrazione dei contratti

	Data di registrazione	Serie	Numero e sottonumero	Codice ufficio	Codice identificativo contratto	Tipo	Importo canone annuo
01			/				,00
02			/				,00
03			/				,00
04			/				,00
05			/				,00
06			/				,00
07			/				,00
08			/				,00
09			/				,00
10			/				,00

IL CEDENTE COMUNICA

di aver ceduto il credito sopra indicato ai seguenti soggetti:

	Codice fiscale cessionario	Data di cessione del credito	Ammontare del credito ceduto
01			,00
02			,00
03			,00
04			,00
05			,00
06			,00
07			,00
08			,00
09			,00
10			,00
Totale credito ceduto			,00

SOTTOSCRIZIONE

Il cedente autorizza l'Agenzia delle entrate a rendere visibili ai cessionari e ai loro incaricati del trattamento dei dati le informazioni relative ai propri dati anagrafici (cognome, nome, luogo e data di nascita e codice fiscale).

Data

Firma

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA (riservato al soggetto incaricato)

Codice fiscale del soggetto incaricato

Data dell'impegno

Firma del soggetto incaricato

La comunicazione della cessione del credito deve essere inviata esclusivamente attraverso l'apposita procedura disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, a pena d'inammissibilità

COMUNICAZIONE DELLA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA RICONOSCIUTI PER FRONTEGGIARE L'EMERGENZA DA COVID-19

(Art. 122, comma 2, lettere a) e b), decreto-legge n. 34 del 2020)

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE

Premessa

I decreti-legge 17 marzo 2020, n. 18 e 19 maggio 2020, n. 34 riconoscono alcuni crediti d'imposta di natura agevolativa allo scopo di fronteggiare l'emergenza epidemiologica da COVID-19. Si tratta, in particolare dei crediti d'imposta per:

- a) canoni di locazione relativi a 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) canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 come modificato dall'articolo 77 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126.

In proposito, l'articolo 122 del decreto-legge n. 34 del 2020 prevede che, fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari dei crediti d'imposta suindicati possono, in luogo dell'utilizzo diretto, optare per la cessione, anche parziale, degli stessi crediti ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Il comma 3 del citato articolo 122 stabilisce che i cessionari utilizzano il credito con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente. Il successivo comma 5 prevede che, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, sono definite le modalità attuative del medesimo articolo 122, comprese quelle relative all'esercizio dell'opzione, da effettuarsi in via telematica.

Pertanto, il presente modello deve essere utilizzato per comunicare all'Agenzia delle entrate la cessione dei suddetti crediti e i dati dei relativi cessionari, per consentire a questi ultimi di fruire dei crediti medesimi.

Soggetti interessati alla presentazione della comunicazione

La comunicazione dell'opzione per la cessione è presentata dai soggetti beneficiari dei crediti d'imposta.

Come si presenta

La comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle entrate, esclusivamente in via telematica, utilizzando il presente modello, direttamente dal beneficiario, oppure avvalendosi di un intermediario di cui di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Dove trovare il modello

Il modello e le relative istruzioni sono reperibili sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it.

Termini di presentazione

La comunicazione può essere presentata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021.

COME SI COMPILA

Nel riquadro **"DATI DEL CEDENTE"** deve essere indicato il codice fiscale del soggetto beneficiario del credito d'imposta (persona fisica ovvero soggetto diverso da persona fisica, es. società di persone, società di capitali ecc.) che comunica la cessione del credito stesso a soggetti terzi.

Nel riquadro **"DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE"** va indicato il codice fiscale dell'eventuale rappresentante del soggetto cedente. Nel campo **"codice carica"** deve essere indicato il codice 1, nel caso di rappresentante legale e il codice 2, nel caso di rappresentante di minore, inabilitato o interdetto. Per l'elenco completo dei codici di carica si rinvia alle istruzioni per la compilazione dei modelli di dichiarazione dei redditi, pubblicate sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it. Questo riquadro deve essere compilato solo se il firmatario della comunicazione è un soggetto diverso dal cedente.

Nel riquadro **"TIPOLOGIA DI CREDITO CEDUTO"** deve essere anzitutto individuata la **"tipologia di credito ceduto"** e barrare la corrispondente casella. Si precisa che una singola comunicazione può riguardare solo uno dei due crediti d'imposta cedibili e pertanto, nel caso in cui fosse necessario comunica-

re la cessione di entrambi i crediti d'imposta (es. la cessione del credito relativo al canone del mese di marzo 2020 maturato ai sensi dell'articolo 65 del decreto-legge n. 18 del 2020 e la cessione dei crediti relativi ai canoni dei mesi di aprile e maggio 2020 maturati ai sensi dell'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020), dovranno essere compilate e presentate due distinte comunicazioni.

Solo per la cessione del credito di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (n. 2) devono essere altresì indicati:

- il **"tipo di contratto"** a cui si riferisce il canone, barrando la relativa casella (A - Locazione/Affitto; B - Leasing; C - Concessione; D - Contratto di servizi a prestazioni complesse; E - Affitto d'azienda);
- i **"mesi a cui si riferisce il credito d'imposta e il relativo importo maturato"**.

Per entrambe le tipologie di credito d'imposta ceduto, deve essere indicato il relativo ammontare complessivo maturato (nel campo **"Importo complessivo del credito d'imposta maturato"**).

Infine, deve essere indicato l'**ammontare del credito d'imposta ceduto**, nell'omonimo campo, che non deve essere superiore all'importo indicato nel campo precedente. Infatti, è possibile anche cedere solo una parte del credito d'imposta maturato.

Il riquadro **"ESTREMI DI REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI"** deve essere compilato indicando gli estremi di registrazione dei contratti ai quali si riferisce il canone che ha dato origine al credito d'imposta ceduto. Deve essere indicato almeno un contratto. Si precisa che possono essere indicati anche più contratti (fino a un massimo di dieci), in modo da comunicare con lo stesso modello la cessione di crediti d'imposta afferenti a diversi contratti, nei confronti degli stessi cessionari.

Per ciascun contratto devono essere indicati la data di registrazione, la serie, il numero (e l'eventuale sottonumero), l'ufficio dell'Agenzia presso il quale il contratto è stato registrato, la tipologia di immobile ("A" = abitativo; "C" = non abitativo; "T" = terreno) e il canone annuo.

In alternativa, per i soli contratti di locazione, possono essere indicati il codice identificativo telematico del contratto, la tipologia di immobile ("A" = abitativo; "C" = non abitativo; "T" = terreno) e il canone annuo.

Per agevolare la compilazione della comunicazione, il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate espone, a certe condizioni, gli estremi di registrazione dei contratti di locazione/affitto nei quali il soggetto cedente risulti come conduttore.

Infine, nell'apposito riquadro devono essere indicati il codice fiscale del cessionario, la data di cessione e l'importo del credito ceduto a tale soggetto. Uno stesso modello può essere utilizzato per comunicare la cessione del medesimo credito (pro-quota) a diversi soggetti, fino a un massimo di dieci cessionari. La somma dei crediti ceduti, elencati in tale riquadro, deve corrispondere all'ammontare del credito d'imposta ceduto indicato in precedenza.

Sottoscrizione

Nel riquadro "SOTTOSCRIZIONE" il cedente o il rappresentante firmatario della comunicazione devono apporre la firma e riportare nell'apposito campo la data di sottoscrizione.

Impegno alla presentazione telematica

Nel riquadro "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA" il soggetto incaricato della trasmissione della comunicazione deve indicare il codice fiscale, la data dell'impegno alla presentazione telematica e la firma.

Risposta n. 509

OGGETTO: Articolo 65 del decreto legge del 17 marzo 2020, n. 18 e articolo 28 decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Credito d'imposta locazione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante ha "aperto" la partita IVA in data XX XX 2020 ed è titolare di una ditta individuale, con decorrenza dal XX XX 2020, nel settore della ristorazione (bar ed esercizi simili senza cucina).

Successivamente, ha stipulato un contratto di locazione ad uso commerciale a partire dal XX XX 2020. Tuttavia, a causa dell'emergenza da COVID-19, non ha mai avviato la propria attività. Ad oggi, pertanto, l'impresa individuale risulta ancora inattiva.

L'istante richiama la disposizione contenuta nell'articolo 65 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (di seguito, decreto Cura Italia) - che prevede un credito d'imposta, a favore dei soggetti esercenti attività di impresa, pari al 60% delle spese sostenute a marzo 2020 per canoni di locazione purché relativi ad immobili rientranti nella categoria catastale C/1- e la norma contenuta nell'articolo 28 del decreto legge 19

maggio 2020, n. 34 (di seguito, decreto Rilancio) che prevede un credito d'imposta a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa per l'anno 2020, nella misura del 60 per cento dell'ammontare del canone di locazione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola e di interesse turistico, con riferimento ai mesi di marzo, aprile e maggio 2020. A tal fine, l'istante chiede di avere la conferma che sia possibile fruire del credito d'imposta anche se non è stata ancora iniziata l'attività.

Inoltre, dal momento che non ha emesso alcuna fattura nei mesi di aprile e maggio 2020 e, di conseguenza, non è possibile dimostrare il requisito relativo al calo di fatturato, chiede se nell'ipotesi di mancato inizio dell'attività o di mancata emissione di fatture nei mesi di marzo, aprile, maggio 2019 possa rientrare nella fruizione di tale credito d'imposta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene «che quindi debba esserci una delucidazione in merito al requisito del calo fatturato, qualora l'attività non sia iniziata nei mesi indicati come riferimento per il 2019, oppure una conferma di esclusione per le p. iva iniziate successivamente al 31/05/2019».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il Decreto Legge n. 18 del 17 marzo 2020 (decreto Cura Italia) prevede all'articolo 65, un credito d'imposta, a favore dei soggetti esercenti attività di impresa,

pari al 60% delle spese sostenute a marzo 2020 per canoni di locazione purché relativi ad immobili rientranti nella categoria catastale C/1.

La finalità della norma è quella di riconoscere, agli esercenti di attività di vendita al dettaglio che hanno dovuto sospendere l'attività, un parziale ristoro dei costi sostenuti per la locazione dell'immobile adibito all'attività al dettaglio e attualmente inutilizzato.

Al riguardo, si rammenta che con la circolare n. 8/E del 3 aprile 2020, al paragrafo 3.1, è stato chiarito, in coerenza con la finalità della norma, che il predetto credito d'imposta matura a seguito dell'avvenuto pagamento del canone stesso e sono esclusi dall'agevolazione i contratti di locazione di immobili rientranti in altre categorie catastali, seppure con destinazione commerciale.

L'articolo 28, comma 1, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. Decreto rilancio), convertito con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n.77, dispone che: *«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».*

Ai sensi del successivo comma 5, (come da ultimo modificato dall'articolo 77 del decreto-legge 14 agosto 2020, n.104) il credito d'imposta in esame *«è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, 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. Il credito d'imposta spetta anche in assenza dei requisiti di cui al periodo precedente ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 (...)».

Al riguardo, si rappresenta che le modifiche apportate al citato credito d'imposta dal decreto legge n. 104 del 2020, convertito con la legge n. 106 del 2020 saranno efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di stato (*cf.* articolo 77, comma 3, decreto legge n. 104 del 2020).

In riferimento alle modalità di utilizzo 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.

Con il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 250739/2020 del 1° luglio 2020, inoltre, sono state definite le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

In relazione al credito d'imposta di cui all'articolo 28, sono stati poi forniti con la circolare n. 14/E del 6 giugno 2020 e con la circolare del 20 agosto 2020, n. 25/E i primi chiarimenti ritenuti necessari.

In particolare, con la circolare n.14/E del 2020 è stato evidenziato che la ratio dell'articolo 28 *«è quella di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da*

COVID-19 che hanno determinato una riduzione dei ricavi o dei compensi delle attività economiche a fronte dell'incidenza dei costi fissi quali, ad esempio, il canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili delle piccole attività economiche ».

Inoltre, con riferimento all'immobile, in tale documento di prassi è stato specificato che: *«(...) gli immobili oggetto di locazione (o almeno uno degli immobili in ipotesi di affitto d'azienda o contratto misto), indipendentemente dalla categoria catastale, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività:*

- industriale;*
- commerciale;*
- artigianale;*
- agricola;*
- di interesse turistico »*

Ciò premesso, si rileva che nel caso di specie l'istante, titolare di una ditta individuale, ha aperto la partita IVA in data XX XX 2020, risulta iscritto al registro delle imprese il XX XX 2020 e ha stipulato un contratto di locazione ad uso commerciale con decorrenza XX XX 2020, tuttavia non ha mai iniziato l'attività a causa della pandemia e, di conseguenza non ha emesso alcuna fattura nei mesi di marzo, aprile e maggio.

Alla luce di quanto sopra esposto, si ritiene che l'istante rientra tra i soggetti di cui all'ultimo periodo del comma 5 dell'articolo 28 del decreto Rilancio, quindi, tra coloro che *«hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019»* e che, di conseguenza, in linea di principio, possono fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio anche in assenza dei requisiti di cui al periodo precedente del medesimo comma 5 (i.e. riduzione del fatturato); tuttavia, nel caso di specie, non risulta integrato l'ulteriore requisito riguardante la destinazione all'uso "commerciale" dell'immobile locato.

Pertanto, la fruizione del credito - nel rispetto della *ratio legis* della disposizione

agevolativa - è rinviata al momento successivo a quello in cui si realizzerà lo svolgimento effettivo dell'attività dichiarata, momento in cui sarà dimostrabile la specifica destinazione dell'immobile, anche se posteriore a giugno 2020. Tuttavia, in ogni caso, l'istante maturerà il diritto al credito in relazione alle quote riferibili ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno (fermo restando il rispetto tutti gli altri requisiti previsti dalla disposizione in commento).

Da ultimo, si segnala che, ai sensi dell'articolo 28, comma 8 del d.l. 34 del 2020 il credito d'imposta previsto dal decreto crescita per il mese di marzo non è cumulabile con quello previsto dall'articolo 65 del decreto-legge n.18 del 2020 (cfr. anche circolare n.14/E del 2020).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Risposta n. 34

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio).
Bonus affitti e indennità di occupazione sine titolo.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante afferma di aver sottoscritto, in qualità di conduttore, un contratto di locazione di immobile strumentale per uso ufficio destinato allo svolgimento di attività ..., scaduto in data ...2019 per effetto della disdetta comunicata dalla società proprietaria.

Tuttavia, l'immobile è rimasto nella disponibilità dell'Istante, col consenso del proprietario, anche dopo la cessazione del contratto, senza alcun titolo e dietro corresponsione di un'indennità di occupazione pari al canone di locazione di cui al contratto di locazione cessato.

L'immobile avrebbe dovuto essere liberato entro il ... 2020, ma a causa della situazione di emergenza determinatasi in conseguenza della pandemia, ciò non è stato possibile, sicché, in accordo col suddetto proprietario, l'Istante ha continuato ad occupare l'immobile, pagando un'indennità di occupazione di euro ...,00, ridotta rispetto all'indennità pagata per il periodo da novembre 2019 ad aprile 2020 (cfr.

scrittura privata allegata all'istanza).

Nei documenti allegati all'istanza, si legge che *«la locazione è cessata definitivamente il ...2019»*, e che *«la presente scrittura non può costituire e non costituisce in alcun modo rinnovo del contratto di locazione sottoscritto in data ...2007»*. Inoltre, da entrambe le scritture private in esame risulta che l'accordo è stato raggiunto sulla base dell'articolo 1591 del codice civile, rubricato "danni per ritardata restituzione". Sul punto, si fa presente che l'articolo 1591 del codice civile dispone che *«Il conduttore in mora a restituire la cosa è tenuto a dare al locatore il corrispettivo convenuto fino alla riconsegna, salvo l'obbligo di risarcire il maggior danno»*.

Tanto rilevato, la società chiede pertanto se sia legittimata a fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante ritiene che nel proprio caso il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 possa essere fruito, dal momento che l'indennità di occupazione senza titolo è da considerarsi "assimilata" ai corrispettivi pattuiti per il contratto di locazione cessato il ...2019.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente, si rammenta che resta fermo quanto chiarito con la circolare n. 43/E del 9 luglio 2007 in merito al trattamento fiscale delle indennità di occupazione senza titolo ed, in particolare, la circostanza che lo stesso dipenda dalla

diversa natura, risarcitoria o corrispettiva, che tali indennità possono assumere sulla base delle concrete modalità di svolgimento del rapporto, specie nel periodo successivo alla scadenza del contratto.

Il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, Decreto rilancio) è stabilito in misura percentuale (60 per cento o 30 per cento) in relazione ai canoni:

a) 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;

b) 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.

Il comma 5 del citato articolo 28, come da ultimo modificato dall'articolo 77 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 prevede che il credito d'imposta *«è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno e per le strutture turistico ricettive con attività' solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio. 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»*.

L'articolo 8 del decreto legge n. 137 del 2020 ha esteso il credito d'imposta qui in esame in relazione ai canoni locazione degli immobili a uso non abitativo e di affitto d'azienda dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020 - indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrati nel periodo d'imposta precedente, alle sole imprese operanti nei settori indicati all'allegato 1 annesso al citato decreto legge.

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.

Con il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. RU 250739 del 1° luglio 2020 sono state definite le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto rilancio. Inoltre, ulteriori istruzioni operative sono state fornite con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. RU 378222 del 14 dicembre 2020 recante *«Modalità di invio della comunicazione della cessione dei crediti di cui all'articolo 122, comma 2, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34»*.

Con le circolari del 6 giugno 2020, n. 14/E e del 20 agosto 2020, n. 25/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito qui in esame. In particolare, con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione della norma in commento, con i citati documenti di prassi è stato chiarito che i canoni agevolabili devono essere relativi a un contratto di locazione, così come identificato dagli articoli 1571 e seguenti, del codice civile.

Con riferimento alla fattispecie oggetto del presente interpello, si osserva che con il quesito proposto l'Istante ha chiesto se, ai fini della fruizione dell'agevolazione in commento, sussista la possibilità di "assimilare" l'indennità di occupazione "*sine titolo*", corrisposta a seguito di un contratto di locazione cessato in data ... 2019 al

canone di locazione di cui all'articolo 1571 e seguenti del codice civile.

Ai fini dell'agevolazione di cui si tratta, i canoni agevolabili 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 (cfr. circolare n. 14/E del 2020). A tale fattispecie, come evidenziato con la circolare n. 14/E del 2020, sono assimilabili alcuni ulteriori contratti finalizzati al godimento degli immobili aventi la medesima funzione economica del contratto locazione "tipico" (i.e. concessione o leasing operativo).

Ciò detto, fermo restando quanto rappresentato in premessa in merito alla natura delle indennità di occupazione, occorre considerare che la finalità dell'agevolazione di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio *«è quella di contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 che hanno determinato una riduzione dei ricavi o dei compensi delle attività economiche a fronte dell'incidenza dei costi fissi quali, ad esempio, il canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili delle piccole attività economiche»*.

Tenuto conto di tale *ratio legis*, ai soli fini dell'agevolazione qui in commento, si ritiene che il rapporto tra le parti in causa da cui scaturisce l'obbligo di pagamento dell'indennità in questione possa essere assimilato ai contratti di *«di locazione, di leasing o di concessione di immobili (...)»* di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio.

Di conseguenza, la società istante può fruire del credito d'imposta di cui al citato articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 con riferimento alla quota di "indennità" imputabile ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, e corrisposta, in assenza di un contratto di locazione vigente per l'occupazione "*sine titolo*" di un immobile ad uso non abitativo a seguito della cessazione di un contratto di locazione che ha espletato i suoi effetti sino al ... 2019 (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti richiesti dalla disciplina qui in esame).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Le guide degli alberghi

Ista, istituto di studi alberghieri intitolato a Giovanni Colombo, compianto presidente di Federalberghi, elabora analisi, indagini e ricerche sui temi di principale interesse per la categoria, autonomamente e in partnership con prestigiosi Istituti di ricerca.

Il credito di imposta per i canoni di locazione e di affitto d'azienda, 2021

Gli incentivi per la riqualificazione delle strutture ricettive, 2015 - 2021

Turismo e shadow economy, 2018 - 2020

La disciplina del lavoro extra, 2004 - 2020

Finanziamenti per l'acquisto di beni strumentali nuovi, 2020

Indagine sulle zone a traffico limitato, 2019

Il mio futuro è sostenibile, 2019

Dal breakfast al dinner gourmet: il reparto F&B in hotel diventa protagonista, 2019

Gli incentivi alle assunzioni nel settore Turismo, 2019

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2019

L'imposta di soggiorno in sintesi, 2019

La registrazione degli ospiti ai fini di sicurezza, 2019

Il lavoro intermittente nel settore turismo, 2019

La protezione dei dati personali nella gestione delle imprese ricettive, 2019

Ecobonus: istruzioni per l'uso, 2019

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2018

Come ripensare la ristorazione, per soddisfare le nuove esigenze dell'ospite, 2018

La reception per tutti, 2018

Alternare formazione e lavoro. Il progetto scuola, 2017-2018

Direct booking, 2017

L'albergo (manuale della collana Le Bussole), 2017

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2017

Nuova disciplina delle prestazioni occasionali, 2017

Osservatorio sul mercato del lavoro nel settore turismo, 2017

Sommerso turistico ed affitti brevi, 2016

Locazioni brevi e sharing economy, 2016

Indagine sulle tourist card, 2016

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2016

L'apporto di Federalberghi al Decreto Turismo, 2016

Seminario istituzionale sul regime fiscale delle locazioni brevi, 2015

La privacy nell'ospitalità, 2002 - 2015

Taccuino degli allergeni, 2015

Osservatorio sul mercato del lavoro nel settore turismo, 2015

L'antitrust sanziona Tripadvisor, 2015

Stop all'abusivismo, 2014 - 2015

L'imposta di soggiorno. Osservatorio sulla fiscalità locale, 2012 - 2015

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2015

Ospitare, servire, ristorare. Storia dei lavoratori di alberghi e ristoranti in Italia dalla fine dell'Ottocento alla metà del Novecento, 2014

Settimo rapporto sul sistema alberghiero italiano, 2014

L'appalto di servizi nelle aziende alberghiere, 2009 - 2014

@Hotel: digital marketing operations, 2014

L'alternanza scuola-lavoro nel settore turismo, 2014

I contratti a termine nel settore turismo dopo il jobs act, 2014

Il lavoro intermittente nel settore turismo, 2006 - 2014

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2014

I tirocini formativi nel settore turismo, 2014

Agevolazioni fiscali sul gas naturale, 2014

Federalberghi ricorre all'Antitrust contro le on line travel agencies, 2014 - 2015

Guida al nuovo CCNL Turismo, 2014

Riflessioni e proposte per il rinnovo del CCNL Turismo, 2013

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2013

Osservatorio sul mercato del lavoro nel settore turismo, 2012

Il lavoro delle donne nel settore turismo, 2012

Percorsi formativi in Italia per il settore turismo, 2012

La successione dei contratti a termine nel settore turismo, 2012

Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2012

Il turismo lavora per l'Italia, 2012

Il lavoro accessorio nel Turismo, 2009 - 2011

La contrattazione di secondo livello nel settore turismo, 2011

Misure per l'incremento della produttività del lavoro, 2011

Gli stage nel settore turismo - ed. speciale progetto RE.LA.R., 2011

Gli stage nel settore turismo, 2004 - 2011

L'apprendistato stagionale dopo la riforma, 2011

La sicurezza antincendio negli alberghi italiani, 2011
Metodologia di sicurezza antincendio MBS, 2011
Imposta municipale unica, 2011
Guida al mercato russo, 2011
Datatur, trend e statistiche sull'economia del turismo, 2011
Il lavoro intermittente nel Turismo, 2009 – 2010
Guida al nuovo CCNL Turismo, 2010
L'apprendistato nel settore Turismo, 2010
Sesto rapporto sul sistema alberghiero, 2010
Indagine sui fabbisogni formativi nel settore Turismo, 2010
Agevolazioni fiscali sul gas naturale, 2010
Osservatorio sul mercato del lavoro nel settore turismo, 2009
La pulizia professionale delle camere albergo, 1993 - 2009
Gli ammortizzatori sociali nel settore Turismo, 2009
Il contratto di inserimento nel settore Turismo, 2009
Internet e Turismo, 2009
Guida al nuovo CCNL Turismo, 2007
Quinto rapporto sul sistema alberghiero, 2007
Mercato del lavoro e professioni nel settore Turismo, 2006
Come cambia il lavoro nel Turismo, 2006
Incentivi per le imprese nelle aree sottoutilizzate, 2006
Quarto rapporto sul sistema alberghiero, 2005
Il pronto soccorso nel settore Turismo, 2005
Dimensione dell'azienda turistica e agevolazioni pubbliche, 2005
Dati essenziali sul movimento turistico, 2004
Dati essenziali sul movimento turistico nazionale ed internazionale, 2004
I contratti part time nel settore Turismo, 2004
I tirocini formativi nel settore Turismo, 2004
I condoni fiscali, 2003
Mercato del lavoro e professioni nel settore turismo, 2003
Repertorio dei percorsi formativi universitari per il settore turismo, 2003
Le attività di intrattenimento negli alberghi, 2003
La riforma dell'orario di lavoro, 2003
La riforma del part time, 2003
Terzo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 2002

I congedi parentali, 2002
Il turismo religioso in Italia, 2002
Il nuovo contratto di lavoro a termine, 2001 - 2002
Il nuovo collocamento dei disabili, 2001
Le stagioni dello sviluppo, 2001
Sistema ricettivo termale in Italia, 2001
Indagine sulla domanda turistica nei paesi esteri, 2001
Sistema ricettivo delle località termali in Italia, 2001
La flessibilità del mercato del lavoro, 2000
Osservatorio sulla fiscalità locale, 2000
Il Turismo lavora per l'Italia, 2000
Norme per il soggiorno degli stranieri, 2000
Indagine sulla domanda turistica nei paesi esteri, 2000
Secondo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 2000
Il codice del lavoro nel turismo, 1999 - 2003
Primo rapporto sul sistema alberghiero in Italia, 1999
Il collocamento obbligatorio, 1998
Manuale di corretta prassi igienica per la ristorazione, 1998
Diritti d'autore ed imposta spettacoli, 1997
La qualità e la certificazione ISO 9000 nell'azienda alberghiera, 1997
Il lavoro temporaneo, 1997
Analisi degli infortuni nel settore turismo, 1997
La prevenzione incendi negli alberghi: il registro dei controlli, 1996
La prevenzione incendi negli alberghi: come gestire la sicurezza, 1995
Il Turismo nelle politiche strutturali della UE, 1995
Il franchising nel settore alberghiero, 1995
Il finanziamento delle attività turistiche, 1994
Igiene e sanità negli alberghi, 1994
Linee guida per la costruzione di un modello di analisi del costo del lavoro, 1994
Costo e disciplina dei rapporti di lavoro negli alberghi dei Paesi CEE, 1993
Per una politica del turismo, 1993
Ecologia in albergo, 1993
Quale futuro per l'impresa alberghiera, 1993
Il turismo culturale in Italia, 1993
Il turismo marino in Italia, 1993

Serie storica dei minimi retributivi, 1993

Esame comparativo dei criteri di classificazione alberghiera, 1992

L'albergo impresa, 1990

Federalberghi da oltre cento anni è l'organizzazione nazionale maggiormente rappresentativa delle imprese turistico ricettive italiane.

La federazione rappresenta le esigenze e le proposte delle imprese nei confronti delle istituzioni e delle organizzazioni politiche, economiche e sindacali.

Aderiscono a Federalberghi 126 associazioni territoriali, raggruppate in 19 unioni regionali, e 7 Sindacati Nazionali (Federalberghi Extra, Federalberghi Isole Minori, Federalberghi Terme, Unione Nazionale Italiana Catene Alberghiere, Sindacato Grandi Alberghi, Sindacato Villaggi Turistici, Unihotel Franchising).

Faiat service srl è il braccio operativo di Federalberghi.

Il Presidente è Bernabò Bocca.

Il Direttore Generale è Alessandro Massimo Nucara.

Federalberghi aderisce dal 1950 a Confcommercio ove, insieme alle principali federazioni di categoria che operano nel Turismo, ha dato vita a Confturismo, l'organizzazione di rappresentanza imprenditoriale di settore.

Federalberghi è socio fondatore di Hotrec, la Confederazione Europea degli imprenditori del settore alberghiero e della ristorazione.