



LOCONTE&PARTNERS

# LA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA INTRODOTTI NEL PERIODO EMERGENZIALE

08 Luglio 2020

**Loconte&Partners**  
BARI - LONDRA - MILANO  
NEW YORK - ROMA  
PADOVA - REGGIO CALABRIA

# **LA CESSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA INTRODOTTI NEL PERIODO EMERGENZIALE**

Come noto, per fronteggiare la crisi di liquidità conseguente alle misure adottate per il contenimento dell'emergenza epidemiologica sono state introdotte specifiche agevolazioni fiscali sotto forma di crediti d'imposta, quali il credito d'imposta per "botteghe e negozi" e quello per la locazione di immobili commerciali e per l'affitto di azienda, il credito d'imposta per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e per la sanificazione degli ambienti di lavoro nonché per l'adeguamento degli stessi.

L'art. 122 del D. L. 19 maggio 2020, n. 34, c.d. "Decreto Rilancio" riconosce ai soggetti beneficiari dei crediti d'imposta anzidetti, in luogo dell'utilizzo diretto, la facoltà di optare per la cessione, anche parziale, dei crediti ad altri soggetti; i cessionari possono utilizzare il credito con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente.

Con il provvedimento prot. n. 250739/2020, emanato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate il 1° luglio scorso, sono state definite le modalità di attuazione delle disposizioni relative alla cessione di taluni crediti d'imposta riconosciuti dai provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da Covid-19. In particolare, il provvedimento suindicato riguarda la cessione del credito d'imposta per le spese sostenute per la locazione di immobili commerciali da botteghe e negozi nonché per il credito d'imposta per canoni di locazione ad uso non abitativo e affitto d'azienda.

## **Credito d'imposta per botteghe e negozi**

L'art. 65 del D.L. 17 marzo 2020, n. 18, c.d. "Decreto Cura Italia" ha introdotto un credito d'imposta a favore degli esercenti attività d'impresa commisurato al canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020, di immobili rientranti nella categoria catastale C/1, quindi negozi e botteghe.

L'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione in esame è espressamente limitato agli esercenti attività d'impresa, restando esclusi i lavoratori autonomi, ed in particolare a:

- imprenditori individuali e società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa, indipendentemente dal regime contabile adottato;
- società a responsabilità limitata, società per azioni e in accomandita per azioni, società cooperative e di mutua assicurazione (art. 73, comma 1, lett. a), Tuir);
- enti pubblici e privati diversi dalle società nonché trust, residenti nel territorio dello stato che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (art. 73, comma 1, lett. b), Tuir);
- stabili organizzazioni di soggetti non residenti (art. 73, comma 1, lett. d), Tuir).

All'interno dei potenziali beneficiari dell'agevolazione rientrano anche le associazioni culturali o di promozione culturale, a patto che abbiano una partita IVA e conducano in locazione un immobile rientrante nella categoria catastale C/1.

Deve escludersi la possibilità di beneficiare del credito d'imposta in commento per coloro i quali detengono l'immobile in forza di un titolo diverso dalla locazione.

Circa l'ambito oggettivo, invece, la norma si applica agli immobili oggetto di locazione (per cui è possibile fruire del credito d'imposta) classificati nella categoria catastale C/1 (negozi e botteghe), nonché alle pertinenze classificate in categoria catastale diversa (C/3) a condizione che il contratto di locazione interessi sia l'unità immobiliare principale (C/1) sia la pertinenza (C/3) e che sia stato pattuito un canone unitario.

La misura del credito è commisurata al 60% del canone di locazione relativo al mese di marzo 2020, a condizione che il canone (di marzo) sia stato effettivamente corrisposto.

Il credito può essere utilizzato in compensazione, mediante il Modello di pagamento F24, ovvero può essere ceduto, in tutto o in parte, a terzi, compreso il locatore.

Tale 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 influisce sul pro-rata di deducibilità degli interessi passivi di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, Tuir.

## **Credito d'imposta per canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda**

L'art. 28 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, c.d. "Decreto Rilancio" ha introdotto un credito d'imposta per canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e affitto d'azienda, che rileva sia rispetto agli esercenti attività d'impresa in forma individuale o collettiva (come la misura di cui all'art. 65 del "Decreto Cura Italia"), sia rispetto alle persone fisiche ed alle associazioni di cui all'art. 5, comma 3, lettera c), Tuir che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 del Tuir.

Sono previsti dei requisiti quantitativi per accedere al beneficio, per tali intendendo un ammontare massimo dei ricavi o compensi rispetto al precedente periodo d'imposta (2019) non superiore a 5 milioni di euro nonché una contrazione del fatturato per i mesi di marzo, aprile e maggio di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente.

Il credito d'imposta, indipendentemente dalla categoria catastale, è stabilito in misura percentuale in relazione ai canoni:

- 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;
- 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 credito d'imposta è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio, ed ammonta:

- a) al 60% del canone locazione degli immobili ad uso non abitativo;
- b) al 30% del canone nei casi contratti di affitto d'azienda.

La Circolare n. 14E dell'Agenzia delle Entrate del 6 giugno 2020 ha precisato che è necessario l'effettivo pagamento del canone di locazione per poter fruire dell'agevolazione in esame.

In caso di cessione del credito al locatore, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che in considerazione della finalità perseguita dalla norma, volta a ridurre l'onere che grava in capo al conduttore, è possibile fruire del credito d'imposta attraverso la sua cessione al locatore o concedente del credito di imposta, con la conseguenza che in tal caso deve essere effettuato il pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

Tuttavia, i lavori parlamentari di conversione in legge del Decreto Rilancio, in caso di cessione del credito al locatore o al concedente sembrano ammettere la possibilità di optare per la sua cessione a fronte di uno sconto di pari ammontare sul canone da versare, indipendentemente dal pagamento della differenza tra il canone dovuto ed il credito di imposta.

Il credito d'imposta potrà essere alternativamente:

- utilizzato in compensazione con il modello F24 o nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- ceduto al locatore o al concedente, anche a titolo di pagamento del canone di locazione, nonché ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

## **Comunicazione all’Agenzia delle Entrate della cessione dei crediti d’imposta**

Con provvedimento prot. n. 250739 pubblicato lo scorso 1° luglio, l’Agenzia delle Entrate ha dettato le modalità di attuazione delle disposizioni relative alle cessioni del:

- credito d’imposta per botteghe e negozi;
- credito d’imposta per locazione di immobili non abitativi e per affitto d’azienda.

La comunicazione dell’avvenuta cessione del credito d’imposta dovrà essere effettuata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021 a cura dei soggetti che hanno maturato il credito, quindi a cura del cedente, utilizzando, a pena di inammissibilità, esclusivamente le funzionalità disponibili nell’area riservata del sito web di Agenzia delle entrate; è stato precisato che la funzione sarà di trasmissione sarà estesa successivamente anche al canale degli intermediari abilitati Entratel.

La comunicazione dovrà essere redatta utilizzando il modello messo a disposizione dall’Agenzia delle Entrate e dovrà contenere:

- a) il codice fiscale del soggetto cedente che ha maturato il credito d’imposta;
- b) la tipologia del credito d’imposta ceduto e il tipo di contratto a cui si riferisce, per il credito di cui all’ art. 28 “Decreto Rilancio”;
- c) l’ammontare del credito d’imposta maturato e i mesi a cui si riferisce, per il credito di cui all’ art. 28 “Decreto Rilancio”;
- 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.

## **Modalità di utilizzo dei crediti ceduti**

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

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.

La quota dei crediti d'imposta ceduti non 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.

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 e valgono, per la comunicazione di questa "sub-cessione", le stesse modalità della prima: la comunicazione della cessione dovrà avvenire a pena d'inammissibilità, esclusivamente a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

L'Agenzia delle Entrate si riserva di effettuare controlli sulla spettanza del credito d'imposta e di accertare ed irrogare le sanzioni nei confronti del beneficiario originario/cedente che hanno comunicato la cessione del credito stesso: nello specifico l'Agenzia delle Entrate verificherà l'esistenza dei presupposti e delle condizioni previste per usufruire dell'agevolazione nonché la corretta determinazione dell'ammontare del credito e il suo esatto utilizzo; nel caso in cui venga riscontrata la mancanza dei requisiti, si procederà al recupero del credito nei confronti del beneficiario originario/cedente.

I cessionari, invece, rispondono solo per l'utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto ai crediti ricevuti.

## **Altri crediti d'imposta**

Tra i crediti d'imposta introdotti nel periodo emergenziale si ricordano anche quelli relativi alle spese di adeguamento degli ambienti di lavoro e quelli per la sanificazione (art. 125, D.L. 19 maggio 2020, n. 34, c.d. "Decreto Rilancio") e l'acquisto dei dispositivi di protezione (art. 120, D.L. 19 maggio 2020, n. 34, c.d. "Decreto Rilancio").

Anche tali crediti possono essere ceduti, tuttavia allo stato, si attendono i corrispondenti provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate con i quali verranno definite le modalità di comunicazione delle cessioni.

## Referenti



**Stefano Loconte, Fondatore e Managing Partner**  
[stefano.loconte@studioloconte.it](mailto:stefano.loconte@studioloconte.it)



**Giuseppe Emanuele Sarica, Associate**  
[giuseppe.sarica@studioloconte.it](mailto:giuseppe.sarica@studioloconte.it)

*Loconte&Partners nasce dall'idea di offrire alla clientela un approccio multidisciplinare con spiccata propensione internazionale, sviluppando competenze specifiche nei settori della consulenza legale e tributaria. Tale scelta professionale consente di stabilire e mantenere uno stretto rapporto di fiducia con il Cliente che sempre trova alle sue richieste una puntuale risposta.*

**LE**  
LOCCHETTI & PARTNERS