

Risposta n. 797/2021

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - cessione del credito d'imposta ex articoli 28 e 122 del decreto-legge n. 34 del 2020 - utilizzo in compensazione

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

QUESITO

[ALFA], di seguito anche istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

In data 14 ottobre 2020, l'istante ha acquistato dalla società [BETA] - società del Gruppo [GAMMA] cui appartiene anche l'istante - il credito di imposta previsto all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, legge 17 luglio 2020, n. 77 (Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda).

Detta misura agevolativa, per espressa disposizione di legge, sconta il limite previsto 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 (di seguito, Quadro).

Con la modifica del 28 gennaio 2021 è stata aumentata la soglia di aiuti

compatibili con il mercato interno da 800.000 euro a 1.800.000 euro per ciascuna impresa, da intendersi come insieme delle società appartenenti al medesimo gruppo, identificato nella sua accezione di singola unità economica dalla circolare del Dipartimento per le politiche europee della Presidenza del Consiglio dei Ministri datata 18 giugno 2020 e resa pubblica solo il 27 ottobre 2020.

Con il decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, legge 21 maggio 2021, n. 69, la predetta modifica del Quadro è stata recepita al livello interno con riferimento ad una serie di misure, tra le quale vi è il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo e affitto di azienda di cui all'articolo 28 del decreto- legge n. 34 del 2020.

L'interpellante, che a seguito dei chiarimenti forniti con la circolare della Presidenza del Consiglio dei Ministri datata 18 giugno 2020, ma resa nota solo il 27 ottobre 2020, si è limitata a compensare solo una parte del credito acquistato, ritenendo, in caso contrario, di eccedere la soglia di 800.000 euro prevista per il gruppo - come meglio precisato in risposta alla successiva richiesta di documentazione integrativa, con cui è stata illustrata la composizione del Gruppo [GAMMA] e le quote di aiuto fruito da ciascun componente nel 2020 - a seguito dell'innalzamento della soglia, chiede di poter compensare nell'anno 2021 l'ammontare del credito non fruito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante «ritiene possibile presentare un modello F24 con saldo zero, (con indicazione dell'ammontare del credito e delle somme compensate), versando la sanzione per la sua tardiva presentazione con il pagamento delle sanzioni amministrative di cui all'art. 15 del Dlgs. n. 471/1997».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda), come modificato dal decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, *«Al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19»*, riconosce ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione un credito d'imposta *«commisurato all'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»*. Detto credito 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»*;

- soggetto al *«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»*.

Al riguardo, con il decreto-legge n. 41 del 2021, articolo 1, comma 13, sono state estese anche al credito di imposta di cui al citato articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020, *«le condizioni e i limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della 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 modificazioni»* e, in particolare, la modifica del Quadro del 28 gennaio 2021 - con cui è stata aumentata la soglia di aiuti compatibili con il mercato interno da 800.000 euro a 1.800.000 euro per ciascuna impresa.

Il successivo comma 17 del medesimo articolo 1, dispone, inoltre, che *«Ai fini delle disposizioni di cui ai commi da 13 a 16 si applica la definizione di impresa unica ai sensi del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, [...], del regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, [...] e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, [...]»*, ove, per quel che qui rileva, si chiarisce che *«un gruppo d'impresе collegate deve essere considerato come un'impresa unica [...], mentre le imprese che non hanno relazioni tra di loro eccetto il loro legame diretto con lo stesso organismo pubblico non sono considerate come imprese collegate. In questo modo si tiene conto della situazione specifica delle imprese controllate dallo stesso organismo pubblico, ma che hanno un potere decisionale indipendente»*.

Ciò detto, con riguardo all'aumento delle soglie, si richiamano le precisazioni contenute nella decisione della Commissione UE *«Aiuto di Stato SA.62668 (2021/N) - Italia COVID-19: Misure fiscali automatiche e contributi a fondo perduto a sostegno delle imprese e dell'economia»*, pubblicata in lingua originale nel registro degli aiuti di Stato sul relativo sito *w e b* (https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202144/SA_62668_6079C17C-0000-C46C-93F4-71278570D3FC_173_1.pdf), laddove nella sua traduzione non ufficiale, al paragrafo 3.3.1., chiarisce *«A seconda della data di concessione dell'aiuto (aiuto concesso prima o a partire dal 28 gennaio 2021), il valore nominale complessivo delle misure di aiuto di cui sopra (e di tutte le misure concesse ai sensi della sezione 3.1 del "Quadro Temporaneo") non deve superare, rispettivamente, 800.000 euro (per aiuti concessi prima del 28 gennaio 2021) o 1,8 milioni di euro (per aiuti concessi a partire dal 28 gennaio 2021) per impresa (considerando 77). La data di concessione è definita facendo riferimento alle seguenti date: (i) la data di approvazione della domanda di aiuto qualora la concessione dell'aiuto sia subordinata a tale domanda e approvazione, (ii) la data di presentazione della dichiarazione dei redditi o la data di approvazione della compensazione in relazione*

ai crediti d'imposta, e (iii) la data di entrata in vigore della normativa di riferimento negli altri casi (tra cui l'annullamento delle rate IMU)».

L'aiuto di cui si discute risulta concesso *«prima del 28 gennaio 2021»*, con la conseguenza che lo stesso soggiace al limite pregresso di 800.000 euro.

A ciò si aggiunga che, quando il credito di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020, viene ceduto, ai sensi dell'articolo 122 del decreto-legge n. 34 del 2020, si applica quanto disposto dal comma 3 del medesimo articolo, secondo cui, *«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».*

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia prot. n. 250739 del 1° luglio 2020, è stato chiarito che *«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.*

5.1. 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».

Dello stesso tenore è il contenuto della circolare n. 14/E del 6 giugno 2020, paragrafo 6.

Ne deriva che l'istante, appresa l'impossibilità di fruire interamente del credito acquistato (a seguito dei chiarimenti forniti con la circolare della Presidenza del Consiglio dei Ministri datata 18 giugno 2020) avrebbe potuto ulteriormente cedere la parte di credito non compensata entro il 31 dicembre 2020, in ragione dell'impossibilità di fruirne direttamente o di cedere il credito negli anni successivi.

Per quanto sopra chiarito, la soluzione prospettata non è divisibile.

[...]

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)