

Vincenzo Cardone  
Francesco Bassolino  
Felicio De Luca  
Mattia Rusciano

**STUDIO NIGRO**  
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI  
REVISORI LEGALI

Roberto Lorusso Caputi  
Ciro Ferdinando De Luca  
Giuseppina D'Alterio  
Michele Sorrentino  
Amelia Gerla  
Mirka Cesnik  
Matteo Travaglione  
Arturo Ferrara  
Roberto Capoluongo  
Palma Marsilia  
Brigida Ardolino  
Marcello Cardea

**Circolare 6/2021**

**Ai gentili clienti e Loro Sedi**

## **Credito d'imposta locazioni per l'ultimo trimestre 2020: il punto**

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, con risposta ad interpello 15.10.2021 n.711, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che **il credito d'imposta locazioni**, previsto dall'art. 8-bis del DL 137/2020, **per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020**, per le imprese **operanti nei settori riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 del DL**, nonché per le imprese che svolgono **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 (c.d. "Zone rosse"), **individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate** ai sensi dell'art. 3 del DPCM 3.11.2020: i) con riferimento alle **c.d. imprese "multipunto"**, **spetta per i soli punti vendita che siano stati situati in "zona rossa"** per almeno un **giorno in ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020**; ii) mentre il calo del fatturato va **verificato con riferimento al "volume complessivo (mensile) dell'impresa**, senza parcellizzare il dato per singoli punti vendita"; iii) spetta nella **misura ridotta del 20% o 10% per le imprese** che svolgono attività di commercio al dettaglio **con ricavi superiori a 5 milioni di euro**.

### **Premessa**

Con risposta ad interpello 15.10.2021 n. 711, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in **relazione al credito d'imposta locazioni**, come previsto dall'art. 8-bis del DL 137/2020, **per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, per le imprese operanti nei settori riferiti ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 del DL** (nonché per le imprese che svolgono 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** (c.d. "Zone rosse"), individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'art. 3 del DPCM 3.11.2020.

## **Ambito territoriale del credito d'imposta Ristori-bis**

La norma sul credito d'imposta per l'ultimo trimestre 2020, introdotta dall'art. 8-bis del DL 137/2020, aveva a suo tempo destato i dubbi dei commentatori, con riferimento in particolare alla **condizione soggettiva di accesso al credito d'imposta**.

### Osserva

La norma, infatti, oltre a **riservare il credito solo a soggetti operanti con i codici ATECO individuati dall'allegato 2 al decreto "Ristori"**, richiedeva che si trattasse di **imprese aventi la sede operativa nelle c.d. "zone rosse"** individuate a norma dell'art. 3 del DPCM 3.11.2020 e dell'art. 19-bis del medesimo DL 137/2020.

La maggior parte dei commentatori aveva rilevato, in proposito, come **la stessa entrata in vigore delle "zone rosse" fosse avvenuta a novembre**, ovvero successivamente al mese di ottobre, per il quale era prevista l'applicazione del credito.

### Osserva

Dovendo escludere una interpretazione abrogatrice della norma, si era ipotizzato, pertanto, che **il semplice passaggio in zona rossa**, anche per un solo giorno nell'ultimo trimestre 2020, **autorizzasse l'applicazione del credito** (in presenza delle altre condizioni) per l'intero trimestre.

## **Orientamento dell'Agenzia delle Entrate**

La risposta 711/2021 assume una posizione più restrittiva e, giungendo a distanza di un anno dal mese di ottobre 2020, potrebbe generare ampio contenzioso su tale tema.

### Osserva

Infatti, **l'Agenzia afferma che il tax credit può spettare "per i canoni di locazione e affitto d'azienda relativi ai soli punti vendita che siano stati situati in «zona rossa» per almeno un giorno in ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020"**.

Tuttavia, posto che la possibilità di istituire le prime "zone rosse" è stata introdotta soltanto con il DPCM 3.11.2020, per il **mese di ottobre 2020 si dovrebbe fare riferimento alle "aree soggette ad analoghe restrizioni adottate sulla base di appositi provvedimenti di carattere regionale"** che potrebbero, quindi, essere assimilate alle "zone rosse".

Con un'interpretazione adeguatrice, l'Agenzia ritiene quindi di poter superare il dato normativo (che contiene un espresso riferimento al DPCM 3.11.2020) e **fare riferimento ai provvedimenti regionali che avevano definito le "zone rosse"**.

### **Imprese multipunto**

La risposta contiene altresì precisazioni sulle **modalità di applicazione** del credito alle c.d. **"imprese multipunto"**, *aventi più sedi sul territorio nazionale*.

L'Agenzia ritiene, in particolare, che il riferimento normativo alla **"sede operativa"** consenta a tali imprese di accedere al credito per tutte le singole sedi operative situate in zone rosse. In tal caso, però, **il requisito del calo del fatturato** dovrebbe essere valutato con riferimento al **"volume complessivo (mensile) dell'impresa"**, senza parcellizzare il dato per singoli punti vendita".

### **Dettaglianti con ricavi superiori a 5 milioni di euro**

Sebbene ciò non fosse oggetto di esplicita richiesta di chiarimento, l'Agenzia ha affermato (confermando la soluzione proposta dall'istante) che **il credito d'imposta per l'ultimo trimestre 2020 sia applicabile nella misura ridotta del 20% e 10% per i dettaglianti con ricavi superiori a 5 milioni di euro**, come previsto dall'art. 28 co. 3-bis del DL 24/2020. Tuttavia, tale conclusione appare smentita dal tenore letterale dell'art. 8-bis del DL 137/2020 che, espressamente richiamando il credito di cui all'art. 8 del DL 137/2020, dovrebbe **applicarsi "indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente"**.

Per questo motivo, i commentatori avevano, invece, ipotizzato che il credito per l'ultimo trimestre 2020 operasse in ogni caso "a prescindere" dal limite dei ricavi e trovasse applicazione, quindi, nelle sole misure "ordinarie" del 60% e 30% di cui all'art. 28 co. 1 e 2 del DL 34/2020.

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti,

Napoli, 16 novembre 2021