

**Risposta n. 420**

**OGGETTO:** Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - ente pubblico cessionario - compensazione dei crediti d'imposta spettanti sui canoni di locazione

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

**QUESITO**

[ALFA] (di seguito istante) ha posto il quesito qui sinteticamente riportato in merito all'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta spettanti sui canoni di locazione.

In particolare, l'istante è proprietaria di immobili di categoria catastale C1 concessi in locazione ed in concessione d'uso per attività commerciale (bar e ristorante).

I conduttori dei locali [...] beneficiari dei crediti d'imposta sui canoni di locazione *ex* articolo 65 del decreto-legge 17 marzo 2020 n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n.27, ed articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, hanno manifestato la volontà di cederli all'istante, ai sensi dell'articolo 122 del decreto-legge n. 34 del 2020.

Considerato che:

- l'istante è un ente titolare di contabilità speciale di tesoreria unica e che, quindi, per i pagamenti utilizza il modello F24 "enti pubblici" (di seguito F24 EP);

- con risoluzione del 13 luglio 2020 n. 39/E sono stati istituiti i codici tributo per consentire ai cessionari l'utilizzo in compensazione mediante modello F24 dei crediti d'imposta spettanti sui canoni di locazione;

- ad oggi non sono stati istituiti i relativi codici tributo da utilizzare con modello F24 EP per l'utilizzo in compensazione da parte del cessionario del credito,

l'istante chiede di poter utilizzare il modello F24 "ordinario" per compensare i crediti in parola in qualità di cessionario.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante ritiene di poter utilizzare il modello F24 "ordinario" per compensare i crediti di imposta relativi ai canoni di locazione cedutigli dai conduttori dei locali di sua proprietà.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 65 del decreto-legge n. 18 del 2020 dispone che "*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 è riconosciuto, per l'anno 2020, un credito d'imposta nella misura del 60 per cento dell'ammontare del canone di locazione, relativo al mese di marzo 2020, di immobili rientranti nella categoria catastale C/1.*

*2. Il credito d'imposta non si applica alle attività di cui agli allegati 1 e 2 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 11 marzo 2020 ed è utilizzabile, esclusivamente, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. [...]"*

L'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 dispone a sua volta che "*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. [...]*"

Il successivo articolo 122 del medesimo decreto-legge n. 34 prevede che "*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 finanziari.*

*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; [...]*".

Con Provvedimento del 1° luglio 2020, prot. n. 250739/2020, sono state dettate le "*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*", mentre con risoluzione n. 39/e del 13 luglio 2020 "*per consentire ai cessionari di utilizzare in compensazione i crediti d'imposta ricevuti, tramite modello F24*" sono stati istituiti "*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**".

Tanto premesso, il modello di versamento F24 enti pubblici (F24 EP) - approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate 8 novembre 2007 (da ultimo modificato con il provvedimento prot. n. 154279 del 01 dicembre 2015) - è utilizzato per eseguire il pagamento delle ritenute alla fonte, dell'Irap, dei tributi erariali e comunali, dei contributi previdenziali e dei premi INAIL da parte degli:

*a) enti pubblici individuati dalla tabella A allegata alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, e successive modifiche ed integrazioni, titolari di conti presso le tesorerie provinciali, ivi compresi quelli che hanno affidato il servizio di liquidazione delle retribuzioni del proprio personale al «Service Personale Tesoro» (denominato S.P.T.);*

*b) enti pubblici individuati dalla tabella B allegata alla legge 29 ottobre 1984, n. 720, e successive modifiche ed integrazioni, titolari di conti presso la tesoreria centrale, ivi compresi quelli che hanno affidato il servizio di liquidazione delle retribuzioni del proprio personale al citato S.P.T.", [...]*

L'attuale modello F24 EP consente il recupero in "*compensazione delle somme rimborsate ai percipienti a seguito di assistenza fiscale, nonché delle eccedenze di versamento di ritenute e imposte sostitutive. Inoltre, tale innovazione consentirà progressivamente di utilizzare in compensazione, tramite il modello F24 EP, anche gli altri crediti d'imposta maturati dagli enti pubblici*" (così le motivazioni al provvedimento del 2015.)

Da quanto sopra illustrato ne deriva che i crediti d'imposta *ex* articolo 65 del decreto-legge n. 18 del 2020 e articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020, istituiti per essere utilizzati per lo più da soggetti privati, possono essere compensati dai cessionari solo mediante il modello F24 "ordinario", soggetto a specifiche procedure di controllo preventivo, non essendo consentito l'utilizzo del modello F24 EP.

Pertanto, nel presupposto che i crediti ceduti all'istante dai beneficiari siano effettivamente spettanti - aspetto non verificabile in questa sede ma rimesso agli organi di controllo - l'Ente istante può compensare i crediti di imposta sopra richiamati utilizzando il modello F24 "ordinario".

In particolare, tornano utili le indicazioni contenute nella circolare n. 20/E del 5 marzo 2001, ove è stato chiarito che *"In tutti i casi in cui le disposizioni di legge consentono la compensazione, gli stessi Enti possono continuare ad utilizzare il mod. F24, ma esclusivamente per effettuare la compensazione tra i crediti vantati e le ritenute da versare. L'utilizzo del mod. F24 è, dunque, limitato ai soli importi da compensare. Se a seguito della compensazione restano ancora ritenute da versare, queste, come già precisato, vanno versate in Tesoreria"*.

In altre parole, l'istante deve esporre nel modello F24 "ordinario" i crediti da compensare e i debiti da pagare fino a concorrenza dell'importo dei crediti, affinché il saldo del modello di pagamento risulti pari a zero (cd F24 a zero). Il pagamento dei debiti che residuano devono essere effettuati tramite modello F24 EP.

Quanto, infine, alle modalità di presentazione, con la risoluzione del 31 dicembre 2019, n. 110/E ("Modalità di presentazione dei modelli F24 contenenti crediti d'imposta utilizzati in compensazione") è stato chiarito che, *"A prescindere dalla tipologia di compensazione effettuata, resta fermo l'obbligo di presentare il modello F24 "a saldo zero" esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 11, comma 2, lettera a), del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66"*.

[...]

**IL CAPO DIVISIONE**  
**(firmato digitalmente)**