



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

DOCUMENTO DI RICERCA

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER I COMUNI IN STATO DI EMERGENZA

Giuseppe Avanzato

Nicolò La Barbera

Pasquale Saggese

5 AGOSTO 2020





ABSTRACT

Il presente documento esamina la disciplina prevista dal comma 4 dell'articolo 25 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. Decreto "Rilancio") in materia di contributi a fondo perduto a favore dei contribuenti aventi il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti da eventi calamitosi (sismi, alluvioni o altri eventi naturali avversi).

Si tratta di una norma derogatoria rispetto alle regole generali fissate dal decreto ai fini dell'erogazione dei fondi in parola, in quanto prevede condizioni più favorevoli per l'erogazione dei contributi in favore dei soggetti citati, in considerazione della pregressa situazione di difficoltà economica in cui gli stessi versavano a causa delle calamità intervenute nei territori in cui esercitavano la loro attività economica.

L'elaborato ha lo scopo di fornire chiarimenti e precisazioni in merito alla specifica disciplina fissata dall'ultimo periodo del prefato comma 4, nonché utili suggerimenti operativi in merito all'individuazione dei Comuni interessati dalle delibere emergenziali rilevanti ai fini dell'accesso alla disciplina derogatoria citata. Tema di particolare delicatezza, tenuto conto dei risvolti anche penali che possono derivare nei casi di percezione del contributo in tutto o in parte non spettante.



SOMMARIO

| | |
|--|----|
| 1. Premessa | 4 |
| 2. La deroga in favore dei soggetti localizzati in Comuni colpiti da eventi calamitosi..... | 5 |
| 3. La <i>ratio</i> della norma | 5 |
| 4. Lo stato di emergenza | 6 |
| 5. Individuazione dei Comuni in stato di emergenza | 8 |
| 6. Rilevanza dell'aspetto temporale in merito al domicilio fiscale/sede operativa nel Comune in emergenza..... | 9 |
| 7. Misura del contributo..... | 9 |
| 8. Gli eventi metereologici di particolare intensità del 2018..... | 10 |
| 9. Lo stato di emergenza per la Regione Sicilia | 11 |
| 10. Lo stato di emergenza per la Regione Veneto | 12 |
| 11. Altri stati di emergenza in atto..... | 13 |
| 12. Credito d'imposta locazioni per i contribuenti dei Comuni in stato d'emergenza | 14 |



1. Premessa

Il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito dalla L. 17 luglio 2020, n. 77 (meglio conosciuto come Decreto “Rilancio”), nell’ambito del Titolo II dedicato al “Sostegno all’impresa e all’economia”, prevede all’articolo 25 un contributo a fondo perduto, consistente nell’erogazione di una somma di denaro senza obbligo di restituzione, elargito direttamente dall’Agenzia delle entrate e destinato a ristorare i soggetti colpiti dall’emergenza epidemiologica “COVID-19”.

Il menzionato contributo ha lo scopo di supportare i soggetti economici maggiormente danneggiati dalle conseguenze economiche inevitabilmente indotte dalla pandemia da Coronavirus alleviando, dal punto di vista economico e finanziario, gli effetti negativi dell’epidemia.

A questo scopo l’articolo 25 del richiamato decreto prevede che sia *“riconosciuto un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti esercenti attività d’impresa e di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA, di cui al testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di seguito testo unico delle imposte sui redditi”*.

L’ambito soggettivo di applicazione della misura in parola è delineato, in particolare, dai commi 1 e 2 dell’articolo 25, che all’uopo individuano i beneficiari del contributo medesimo, nonché i soggetti esclusi.

Nello specifico, i soggetti beneficiari del contributo in commento sono gli esercenti attività d’impresa, arte o professione e titolari di reddito agrario, “titolari di partita IVA”, che rispettano taluni requisiti di carattere generale precipuamente individuati nei successivi commi 3 e 4.

Inoltre, dal combinato disposto dei due commi richiamati consegue che, ai fini del legittimo esercizio del diritto al contributo, sussistano le seguenti due condizioni:

1. nel periodo d’imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto (anno 2019 per i soggetti il cui periodo d’imposta coincide con l’anno solare), l’ammontare dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica, di cui all’articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR¹, o i compensi derivanti dall’esercizio di arti o professioni, di cui all’articolo 54, comma 1, del medesimo TUIR², non devono essere superiori a 5 milioni di euro³;
2. l’ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell’ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 (di seguito, “riduzione del fatturato”).

¹ Sono considerati ricavi:

- a) i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l’attività dell’impresa;
- b) i corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

² Il reddito derivante dall’esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l’ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell’esercizio dell’arte o della professione, salvo quanto stabilito nei successivi commi. I compensi sono computati al netto dei contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde.

³ Come chiarito in relazione ad altre disposizioni emanate nel periodo emergenziale, la soglia dei ricavi va determinata, per ciascuna tipologia di soggetto, tenendo conto delle proprie regole di determinazione (cfr. circolare n. 15/E del 13 giugno 2020).



L'ultimo periodo del citato comma 4 prevede, tuttavia, che la condizione sub. 2) sia disapplicata con riferimento ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 ovvero che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni che già versavano in uno stato di emergenza per eventi calamitosi alla data di insorgenza dell'emergenza da "COVID-19".

Alla luce di quanto precede, fermo restando il limite di ricavi/compensi di cui al comma 3 dell'articolo 25, per ottenere l'erogazione del contributo a fondo perduto **è necessario che sia presente almeno uno tra i seguenti requisiti:**

1. ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019;
2. inizio dell'attività a partire dal 1° gennaio 2019;
3. **domicilio fiscale o sede operativa situati nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi (sisma, alluvione, crollo strutturale, ecc.), i cui stati di emergenza erano in atto alla data del 31 gennaio 2020 (data di dichiarazione dello stato di emergenza da Coronavirus).**

2. La deroga in favore dei soggetti localizzati in Comuni colpiti da eventi calamitosi

Come anticipato, l'ultimo periodo del comma 4 prevede una deroga alla condizione della riduzione del fatturato, in favore dei soggetti economici domiciliati in Comuni colpiti da eventi calamitosi laddove *apertis verbis* dispone: *"Il predetto contributo spetta anche in assenza dei requisiti di cui al presente comma⁴ 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 Covid-19"*.

In sostanza, attraverso la disposizione normativa testé richiamata, il legislatore ha riconosciuto la possibilità di godere dei fondi in parola, a prescindere dalla sussistenza del calo di fatturato richiesto quale regola generale dal medesimo comma 4, a tutti i contribuenti aventi il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi (sismi, alluvioni o altri eventi naturali avversi) i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza "COVID-19" ovvero al 31 gennaio 2020.

Anche per tali soggetti trova, invece, applicazione il limite di ricavi/compensi di 5 milioni di euro.

3. La ratio della norma

La *ratio* della deroga in commento è riservare una maggiore tutela ai soggetti che, alla data d'insorgenza dello stato di emergenza "COVID-19", già versavano in gravi condizioni di difficoltà a causa di altri eventi calamitosi (sismi, alluvioni, ecc.) verificatisi nel territorio in cui svolgevano la loro attività.

⁴ Il riferimento è alla condizione prevista dal primo periodo del medesimo comma 4: *"Il contributo a fondo perduto spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019"*.



All'uopo, la relazione illustrativa al Decreto "Rilancio" chiarisce che si intende salvaguardare la posizione dei soggetti che già versavano in stato di emergenza a causa di altri eventi calamitosi alla data dell'insorgere dello stato di emergenza "COVID-19" e per i quali, date le pregresse difficoltà economiche, non è necessaria la verifica della condizione del calo di fatturato (come ad esempio nel caso dei Comuni colpiti da eventi sismici, alluvionali o di crolli di infrastrutture che hanno comportato le delibere dello stato di emergenza)⁵.

4. Lo stato di emergenza

Appare evidente che il riconoscimento del contributo a fondo perduto ai sensi dell'ultimo periodo del comma 4 dell'articolo 25 ruota intorno al concetto di "stato di emergenza", per cui risulta necessario fare qualche chiarimento sul punto.

In materia di stati di emergenza la disposizione cui fare riferimento è il d.lgs. 2 gennaio 2018, n. 1 (Codice della protezione civile).

In particolare, l'articolo 7 del citato decreto distingue diverse tipologie di "eventi emergenziali", i quali possono implicare, a svariati livelli, lo svolgimento delle attività della protezione civile ovvero:

- a) le emergenze connesse con eventi calamitosi di origine naturale o derivanti dall'attività dell'uomo che possono essere fronteggiate mediante interventi attuabili dai singoli enti e amministrazioni competenti in via ordinaria;
- b) le emergenze connesse con eventi calamitosi di origine naturale o derivanti dall'attività dell'uomo che per loro natura o estensione comportano l'intervento coordinato di più enti o amministrazioni e debbono essere fronteggiati con mezzi e poteri straordinari da impiegare durante limitati e predefiniti periodi di tempo, disciplinati dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e di Bolzano nell'esercizio della rispettiva potestà legislativa;
- c) le emergenze di rilievo nazionale connesse con eventi calamitosi di origine naturale o derivanti dall'attività dell'uomo che in ragione della loro intensità o estensione debbono, con immediatezza d'intervento, essere fronteggiate con mezzi e poteri straordinari, da impiegare durante limitati e predefiniti periodi di tempo ai sensi dell'articolo 24 del d.lgs. n. 1/2018.

Si deve, tuttavia, precisare che la deliberazione dello stato di emergenza consegue **esclusivamente** al verificarsi degli eventi di cui alla sopra indicata lettera c).

Ciò è desumibile dall'articolo 24 del d.lgs. n. 1/2018 rubricato "Deliberazione dello stato di emergenza di rilievo nazionale", norma che espressamente dispone che "**Al verificarsi degli eventi che, a seguito di una valutazione speditiva svolta dal Dipartimento della protezione civile sulla base dei dati e delle informazioni disponibili e in raccordo con le Regioni e Province autonome interessate, presentano i requisiti di cui all'articolo 7, comma 1, lettera c) ... il Consiglio dei ministri [...] delibera**

⁵ Sulla *ratio* della norma, cfr. Relazione illustrativa al d.l. n. 34/2020, pag. 21. In termini anche il provvedimento dell'Agenzia delle entrate prot. n. 0230439/2020 del 10 giugno 2020, pag. 12 e la successiva circolare n. 15/E del 13 giugno 2020, pag. 13.



*lo stato d'emergenza di rilievo nazionale..."*⁶.

Si tratta di eventi di particolare intensità quali sismi, alluvioni o crolli di infrastrutture che necessitano l'impiego di mezzi e poteri straordinari per essere fronteggiati (si pensi ad esempio alla Dichiarazione dello stato di emergenza a causa del crollo di un tratto del viadotto Polcevera, noto come ponte Morandi, sulla A10, a Genova, avvenuto nella mattinata del 14 agosto 2018 ovvero agli eventi sismici che il giorno 24 agosto 2016 hanno colpito il territorio delle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria).

Alla luce di quanto precede, appare evidente che gli eventi calamitosi da cui può conseguire una dichiarazione di stato d'emergenza che assuma rilevanza ai sensi del comma 4 dell'articolo 25 sono di natura molteplice e possono riguardare singoli Comuni o gruppi di Comuni, una o più Regioni o addirittura l'intero territorio nazionale. Per cui sarà cura dei contribuenti interessati a richiedere il contributo appurare se il Comune nel quale si trova il proprio domicilio fiscale o la propria sede operativa era interessato al 31 gennaio 2020 da uno stato d'emergenza.

L'irrelevanza della tipologia di evento calamitoso ai fini dell'accesso al contributo a fondo perduto ai sensi del comma 4 in commento è stato oggetto di ulteriore chiarimento da parte della DRE Sicilia la quale, in risposta a una richiesta chiarimenti formulata dalla Conferenza degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Sicilia, ha avuto modo di precisare che *"Come indicato negli atti parlamentari, la disposizione non specifica a quale 'evento calamitoso' si faccia riferimento nel testo del comma 4. La relazione illustrativa chiarisce che si intende salvaguardare la posizione dei soggetti che già versavano in stato di emergenza a causa di altri eventi calamitosi alla data dell'insorgere dello stato di emergenza COVID-19..."*⁷.

Con riferimento ai predetti eventi il Consiglio dei Ministri, su proposta del Presidente del Consiglio dei Ministri, formulata anche su richiesta del Presidente della Regione o Provincia autonoma interessata e, comunque, acquisitane l'intesa, delibera lo stato d'emergenza di rilievo nazionale, fissandone la durata e determinandone l'estensione territoriale con riferimento alla natura e alla qualità degli eventi, autorizzando l'emanazione delle ordinanze di protezione civile volte a fronteggiare la situazione emergenziale e nominando i commissari delegati all'emergenza. In sostanza, la delibera con cui viene dichiarato lo stato di emergenza è di competenza del Consiglio dei Ministri, mentre spetta al Capo del Dipartimento per la protezione civile il potere di ordinanza il quale deve essere oggetto di intesa con le Regioni territorialmente interessate.

⁶ Articolo 24, comma 1, del d.lgs. n. 1/2018 *"Deliberazione dello stato di emergenza di rilievo nazionale"*: *"1. Al verificarsi degli eventi che, a seguito di una valutazione speditiva svolta dal Dipartimento della protezione civile sulla base dei dati e delle informazioni disponibili e in raccordo con le Regioni e Province autonome interessate, presentano i requisiti di cui all'articolo 7, comma 1, lettera c), ovvero nella loro imminenza, il Consiglio dei ministri, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri, formulata anche su richiesta del Presidente della Regione o Provincia autonoma interessata e comunque acquisitane l'intesa, delibera lo stato d'emergenza di rilievo nazionale, fissandone la durata e determinandone l'estensione territoriale con riferimento alla natura e alla qualità degli eventi e autorizza l'emanazione delle ordinanze di protezione civile di cui all'articolo 25. La delibera individua, secondo criteri omogenei definiti nella direttiva di cui al comma 7, le prime risorse finanziarie da destinare all'avvio delle attività di soccorso e assistenza alla popolazione e degli interventi più urgenti di cui all'articolo 25, comma 2, lettere a) e b), nelle more della ricognizione in ordine agli effettivi fabbisogni e autorizza la spesa nell'ambito del Fondo per le emergenze nazionali di cui all'articolo 44"*.

⁷ Cfr. Risposta DRE Sicilia alla Conferenza degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Sicilia in merito a *"Riconoscimento del contributo a fondo perduto (art. 25 del D.L. 19/05/2020, n. 34) – 'comuni colpiti da eventi calamitosi'"*.



Lo stato di emergenza di rilievo nazionale può essere deliberato per una durata massima di 12 mesi ed è prorogabile per non più di ulteriori 12 mesi⁸.

Si evidenzia che anche eventuali proroghe assumono rilievo ai fini della sussistenza dello stato di emergenza ai sensi del comma 4 dell'articolo 25 del Decreto "Rilancio". Infatti, molti degli eventi calamitosi indicati nelle istruzioni alla compilazione dell'istanza sono stati oggetto di provvedimenti di proroga che hanno consentito il loro inserimento nella tabella – riportata a pag. 7 delle Istruzioni alla compilazione del Modello di Istanza per la richiesta del contributo a fondo perduto – che elenca gli eventi per i quali al 31 gennaio 2020 era ancora vigente uno stato di emergenza⁹.

5. Individuazione dei Comuni in stato di emergenza

Per quanto concerne l'individuazione dei Comuni colpiti da eventi calamitosi (sismi, alluvioni, ecc.) per i quali al 31 gennaio 2020 (data di dichiarazione dello stato di emergenza "COVID-19") era ancora in atto lo stato d'emergenza correlato ai predetti eventi, la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 15/E del 13 giugno 2020, a mero titolo esemplificativo, fa rinvio alla lista dei Comuni contenuta nelle istruzioni per la compilazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo (in particolare a pag. 7), precisando in ogni caso che la stessa ha carattere meramente indicativo e non esaustivo¹⁰.

L'elenco citato richiama, ad esempio, i Comuni interessati dal terremoto del Centro Italia del 2016 che ha colpito in particolare le Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria o le Province etnee colpite dal sisma del 2018. Come anzidetto l'elenco contenuto nelle istruzioni non ha carattere esaustivo, per cui al fine di definire quali Comuni siano interessati dal citato beneficio è necessario individuare per ciascuna Regione e per ciascun singolo Comune se per quel territorio al 31 gennaio 2020 era in essere uno stato d'emergenza.

In particolare, sarà necessario verificare la simultanea sussistenza dei seguenti elementi:

- a) che il **domicilio fiscale o la sede operativa dell'istante sia collocato nel territorio di Comuni colpiti** da un evento calamitoso per il quale sia stato dichiarato lo stato di emergenza (requisito territoriale);
- b) che il menzionato **stato di emergenza fosse ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza "COVID-19"**, ovvero al 31 gennaio 2020 (requisito amministrativo)¹¹;
- c) che il domicilio fiscale o la sede operativa dell'istante fosse stabilito in tali luoghi, **a far data dall'insorgenza** dell'originario evento calamitoso (requisito temporale)¹².

⁸ Cfr. articolo 24, comma 1, del d.lgs. n. 1/2018.

⁹ Si pensi, ad esempio, agli eventi sismici che hanno interessato il territorio delle Province di Bologna, Modena, Ferrara, Mantova, Reggio Emilia e Rovigo il 20 e 29 maggio 2012.

¹⁰ "Per quanto concerne i comuni colpiti dagli eventi sismici alluvionali o di crolli di infrastrutture che hanno comportato le delibere dello stato di emergenza, si rinvia alla lista – indicativa e non esaustiva – dei Comuni contenuta nelle istruzioni per la compilazione dell'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto (articolo 25 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34)" (cfr. circolare n. 15/E del 13 giugno 2020, pag. 14, nonché circolare n. 22/E del 21 luglio 2020, pag. 26).

¹¹ La DRE Sicilia nella sopraindicata risposta fornita alla Conferenza degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Sicilia ha specificato che "Dall'analisi della prassi vigente, quindi, i punti determinanti sono che l'evento calamitoso sia avvenuto precedentemente all'emergenza COVID e che tale evento sia stato "attestato", ovvero chiaramente riscontrabile in provvedimenti amministrativi".



Alla luce del suesposto quadro normativo¹³, occorre quindi far riferimento ai provvedimenti dei commissari delegati che, oltre a indicare i criteri e le modalità attuative per far fronte alle emergenze, individuano anche i Comuni colpiti dagli eventi calamitosi in esame¹⁴.

6. Rilevanza dell'aspetto temporale in merito al domicilio fiscale/sede operativa nel Comune in emergenza

Ai sensi del richiamato ultimo periodo del comma 4, il contributo potrà quindi essere richiesto in presenza dei tre imprescindibili requisiti indicati al paragrafo precedente.

In particolare, con riferimento al requisito temporale sarà necessario verificare che il soggetto economico richiedente il contributo avesse il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio colpito dall'evento calamitoso sin dall'insorgenza dell'evento medesimo.

L'inciso *“a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso”* contenuto nella norma lascia infatti concludere che ai fini del riconoscimento del contributo in parola l'istante doveva avere domicilio fiscale/sede operativa nel Comune colpito dalla calamità già **dalla data in cui la stessa si è verificata**.

7. Misura del contributo

La regola generale per calcolare il contributo spettante ai soggetti beneficiari è indicata nel comma 5 dell'articolo 25 secondo cui *“l'ammontare del contributo a fondo perduto è determinato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019”*.

Le percentuali previste sono le seguenti:

- 20 per cento se i ricavi o compensi sono stati minori o uguali a € 400.000;
- 15 per cento se i ricavi sono stati superiori a € 400.000 e minori o uguali a € 1.000.000;
- 10 per cento se i ricavi sono stati superiori a € 1.000.000 e minori o uguali a € 5.000.000.

La percentuale applicabile è stabilita in relazione ai ricavi o compensi relativi al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020, ovvero la data di entrata in vigore del Decreto “Rilancio”, che per i soggetti aventi il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare è il 2019.

Il successivo comma 6 prevede, tuttavia, il riconoscimento di un contributo minimo per un importo non inferiore a € 1.000 per le persone fisiche e a € 2.000 per i soggetti diversi dalle persone fisiche a

¹² In tal senso dispone anche la circolare n. 22/E del 21 luglio 2020, pagg. 25-26.

¹³ Cfr., sul punto, l'articolo 24, comma 1, del d.lgs. n. 1/2018 ai sensi del quale la delibera con cui viene dichiarato lo stato di emergenza è di competenza del Consiglio dei Ministri, mentre spetta al Capo del Dipartimento per la protezione civile il potere di ordinanza.

¹⁴ In tal senso depone anche la risposta a interpello n. 470-2019 dell'Agenzia delle entrate in materia di applicazione dell'agevolazione sulla cedolare secca ai contratti di locazione stipulati nei Comuni per i quali sia stato deliberato uno stato di emergenza. La *ratio* delle norme in esame appare infatti sovrapponibile.



favore dei soggetti che rientrano tra quelli inclusi nell'ambito applicativo della disposizione normativa sulla base di quanto previsto nei citati commi 3 e 4.

Pertanto, con riferimento ai contribuenti con domicilio fiscale o sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi con stato di emergenza ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza "COVID-19", il contributo è determinato come segue:

- se la differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 risulta negativa (cioè il dato del 2020 è inferiore al dato del 2019), a tale differenza si applicherà la percentuale del 20, 15 o 10 per cento a seconda dell'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati nel 2019, fermo restando il riconoscimento del contributo minimo qualora superiore;
- nel caso in cui la differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 risulti positiva o pari a zero, il contributo è pari a quello minimo (mille euro per le persone fisiche e duemila euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche)¹⁵.

Si rammenta che, ai fini di una corretta compilazione dell'istanza telematica, è necessario barrare la casella presente nella stessa denominata "*Soggetto che aveva il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti da eventi calamitosi*" e compilare gli appositi righi relativi all'indicazione dell'importo complessivo del fatturato e dei corrispettivi. La compilazione di tali campi è opportuna anche nel caso in cui il contribuente abbia registrato un incremento del fatturato nel 2020 rispetto al 2019. In tale circostanza, come detto, il contributo sarà riconosciuto all'istante in misura minima.

8. Gli eventi metereologici di particolare intensità del 2018

Un esempio di eventi calamitosi che assumono rilievo ai fini della deroga disposta dal prefato ultimo periodo del comma 4 dell'articolo 25 del Decreto "Rilancio" sono gli eccezionali eventi meteorologici che si sono verificati a partire dal 2 ottobre 2018 in dieci Regioni italiane (oltre che nelle Province autonome di Trento e Bolzano) e, quindi, in quasi il 50% del territorio nazionale.

Proprio in relazione ai medesimi, la delibera del Consiglio dei Ministri dell'8 novembre 2018¹⁶ al comma 1 prevedeva che fosse dichiarato per 12 mesi dalla data del citato provvedimento (quindi fino all'8 novembre 2019) lo stato di emergenza per i territori delle Regioni: **Calabria, Emilia Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Lombardia, Toscana, Sardegna, Sicilia, Veneto e delle Province autonome di Trento e Bolzano.**

Alla delibera citata ha fatto seguito l'ordinanza del Capo Dipartimento della Protezione civile del 15 novembre 2018, n. 558 recante i primi interventi urgenti di protezione civile previsti per fronteggiare

¹⁵ Il contributo nella medesima misura è riconosciuto altresì ai contribuenti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019, sempre che rispettino il presupposto del limite di ricavi o compensi di 5 milioni di euro. In termini, il provvedimento dell'Agenzia delle entrate, prot. n. 0230439/2020 del 10 giugno 2020.

¹⁶ Pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 266 del 15 novembre 2018.



l'emergenza¹⁷.

Nell'ordinanza del Capo Dipartimento della Protezione civile è precisato, in particolare, che per fronteggiare l'emergenza derivante dagli eventi calamitosi, i presidenti delle Regioni Calabria, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Liguria, Toscana e Veneto, i Direttori della protezione civile delle Regioni Lazio, Lombardia e Sardegna nonché, per la Regione Siciliana, il dirigente generale del Dipartimento della protezione civile sono nominati Commissari delegati ciascuno per il proprio ambito territoriale. Per le medesime motivazioni, le Province autonome di Trento e Bolzano provvedono direttamente ad effettuare le attività previste dall'ordinanza per gli ambiti territoriali di competenza.

Successivamente, con delibera del 21 novembre 2019, il Consiglio dei Ministri ha prorogato di ulteriori 12 mesi (quindi sino a novembre 2020) lo stato di emergenza per le Regioni interessate dai precedenti provvedimenti¹⁸.

È chiaro, dunque, che in applicazione di quanto previsto dal comma 4 dell'articolo 25 per moltissimi Comuni siti nelle Regioni sopra elencate il contributo a fondo perduto in esame potrà essere chiesto, anche in mancanza del calo di fatturato, quantomeno nella misura minima, per effetto della vigenza dello stato d'emergenza al 31 gennaio 2020 nel Comune in cui il richiedente ha il domicilio fiscale o la sede operativa.

A tal fine, risulta tuttavia indispensabile la puntuale individuazione dei Comuni effettivamente interessati dalle delibere emergenziali citate.

9. Lo stato di emergenza per la Regione Sicilia

La Regione Sicilia, alla luce di quanto esposto al paragrafo precedente, è annoverata in seno alla delibera del Consiglio dei Ministri dell'8 novembre 2018 tra le Regioni interessate dagli intensi eventi meteorologici dell'ottobre del medesimo anno, motivo per cui rientra tra i territori interessati dalla delibera dello stato di emergenza prorogato sino all'8 novembre 2020.

Tale Regione è stata altresì interessata da ulteriori eventi meteorologici eccezionali verificatisi nei giorni 8-11 novembre 2018, per cui il Consiglio dei Ministri del 17 gennaio 2019 ha esteso gli effetti dello stato di emergenza dichiarato in data 8 novembre 2018 anche al territorio della Provincia di Trapani.

L'anno seguente, in particolare nel settembre 2019, altri eventi calamitosi di natura climatica hanno

¹⁷ Cfr. ordinanza del Capo Dipartimento della Protezione civile del 15 novembre 2018, n. 558 recante "Primi interventi urgenti di protezione civile in conseguenza degli eccezionali eventi meteorologici che hanno interessato il territorio delle regioni Calabria, Emilia Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Lombardia, Toscana, Sardegna, Siciliana, Veneto e delle Province autonome di Trento e Bolzano, colpito dagli eccezionali eventi meteorologici verificatisi a partire dal mese di ottobre 2018", pubblicata nella Gazzetta ufficiale 20 novembre 2018, n. 270.

¹⁸ Delibera del Consiglio dei Ministri del 21 novembre 2019 recante "Proroga di 12 mesi stato di emergenza nei territori delle regioni Calabria, Emilia-Romagna, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Lombardia, Sardegna, Sicilia, Toscana, Veneto e delle province autonome di Trento e Bolzano colpiti dagli eccezionali eventi meteorologici verificatisi a partire dal 2 ottobre 2018 e nel territorio della provincia di Trapani in conseguenza degli ulteriori eccezionali eventi meteorologici verificatisi nei giorni dall'8 all'11 novembre 2018", pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 30 novembre 2019, n. 281.



interessato le Province siciliane, motivo per cui il Consiglio dei Ministri con la delibera del 21 novembre 2019 si è visto costretto a deliberare un nuovo stato di emergenza della durata di 12 mesi. In considerazione di ciò molti Comuni siciliani si trovano ancora ad oggi in stato di emergenza.

Per effettuare in modo puntuale l'individuazione dei Comuni siciliani interessati dallo stato emergenziale bisogna fare riferimento agli atti emessi dal commissario delegato all'emergenza e dalla giunta regionale siciliana. Ebbene, per quanto concerne gli eventi calamitosi del 2018 il documento cui fare riferimento per l'esatta individuazione dei Comuni interessati è la **deliberazione della Giunta n. 201 del 30 maggio 2019**, mentre con riferimento agli eventi del 2019 l'atto di riferimento è la **deliberazione n. 386 del 1° novembre 2019**.

Pertanto, i contribuenti che intendono richiedere il contributo a fondo perduto ai sensi del comma 4 ultimo periodo dell'articolo 25, potranno verificare la presenza del Comune in cui hanno il domicilio fiscale o la sede operativa, tra quelli indicati nelle delibere citate.

10. Lo stato di emergenza per la Regione Veneto

La Regione Veneto, come anticipato al paragrafo 8, rientra tra le Regioni interessate dagli eventi meteorologici che si sono verificati a partire dal 2 ottobre 2018 in dieci Regioni italiane. Tuttavia, la stessa, negli ultimi anni, è stata colpita anche da altri eventi calamitosi.

In particolare, il Comune di Rovigo il 20 maggio 2012 è stato interessato da ripetuti eventi sismici anche di forte intensità, motivo per cui il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 30 maggio 2012 lo ha incluso tra i territori in emergenza unitamente ai territori delle Province di Bologna, Modena, Ferrara, Reggio Emilia e Mantova. Infine, l'articolo 15, comma 6, del d.l. 30 dicembre 2019, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2020, n. 8, ha ulteriormente prorogato lo stato di emergenza in parola al 31 dicembre 2021. I Comuni interessati dalla proroga da ultimo citata, pertanto, alla data di dichiarazione dello stato di emergenza "COVID-19", erano già in stato di emergenza in conseguenza dei sismi citati, per cui i soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nei medesimi potranno accedere al contributo ai sensi dell'ultimo periodo del comma 4 dell'articolo 25.

Stesso ragionamento vale per alcuni Comuni delle Province di Padova, Rovigo, Treviso e Verona nei quali nei giorni 16 e 17 luglio 2018 e 1° e 2 settembre 2018 si sono verificati eccezionali eventi meteorologici di elevata intensità che hanno determinato una grave situazione di pericolo per l'incolumità delle persone, motivo per cui il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 17 gennaio 2019 ha dichiarato per tali territori lo stato di emergenza, situazione poi prorogata dal Consiglio dei Ministri il 13 febbraio 2020.

Anche per tali Comuni vale quanto detto in merito alla spettanza del contributo a fondo perduto ai sensi del comma 4.



11. Altri stati di emergenza in atto

Per completezza di trattazione, anche se non a titolo esaustivo, ai fini dell'individuazione degli stati di emergenza in atto si segnalano la delibera del Consiglio dei Ministri del 6 agosto 2019 avente ad oggetto la *“Dichiarazione dello stato di emergenza nei territori colpiti delle **Province di Bologna, di Modena e di Reggio Emilia** interessati dagli eccezionali eventi meteorologici verificatisi nel giorno 22 giugno 2019”* e la delibera del Consiglio dei Ministri del 26 giugno 2019 avente ad oggetto la *“Dichiarazione dello stato di emergenza nei territori colpiti della **Regione Emilia-Romagna** interessati dagli eccezionali eventi meteorologici verificatisi nel mese di maggio 2019”*, alle quali hanno fatto seguito le Ordinanze del Capo Dipartimento della Protezione civile rispettivamente n. 605 del 2 settembre 2019 e n. 600 del 28 luglio 2019.

Possono, altresì, essere annoverati tra i territori con uno stato di emergenza in atto alla data del 31 gennaio 2020, i Comuni colpiti dagli eventi meteorologici verificatisi nei giorni 19 e 22 ottobre 2019 nel territorio della **Provincia di Alessandria** per i quali con delibera del Consiglio dei Ministri 14 novembre 2019 è stato dichiarato lo stato di emergenza per la durata di 12 mesi. Detto stato di emergenza, a causa di ulteriori eccezionali eventi meteorologici verificatisi nel mese di novembre 2019, con delibera del Consiglio dei Ministri 2 dicembre 2019, è stato poi esteso ai territori colpiti delle **Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania¹⁹, Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia, Liguria, Marche, Piemonte²⁰, Puglia, Toscana²¹ e Veneto**.

Alle citate delibere hanno fatto seguito le Ordinanze del Capo Dipartimento della Protezione civile rispettivamente n. 615 del 16 novembre 2019 e n. 622 del 17 dicembre 2019, recanti i primi interventi urgenti di protezione civile previsti per fronteggiare dette emergenze. I predetti provvedimenti, come di consueto, hanno altresì provveduto alla nomina dei commissari delegati.

I commissari delegati nominati, a loro volta, ciascuno per gli ambiti territoriali di propria competenza, hanno emanato apposite ordinanze commissariali con le quali hanno individuato i Comuni interessati dallo stato di emergenza.

Si rammenta, infatti, che al fine di presentare legittimamente l'istanza, ai sensi della norma qui in esame, risulta imprescindibile la corretta e puntuale individuazione, attraverso i provvedimenti adottati dalle competenti autorità, degli specifici Comuni interessati dalle delibere emergenziali, avendo cura di verificare altresì che il contribuente avesse il domicilio fiscale o la sede operativa in uno di tali Comuni a far data dall'insorgenza dell'originario evento calamitoso.

¹⁹ L'elenco dei Comuni interessati è rinvenibile negli Allegati B e C del Decreto del Commissario Delegato OCDPC 622/2019 n. 1 del 17 febbraio 2020.

²⁰ Il Commissario delegato per la Regione Piemonte, con le ordinanze n. 1/A18.000/615-622 del 17 gennaio 2020 e n. 5/A18.000/615-622 del 20 maggio 2020, ha individuato i Comuni colpiti dagli eventi alluvionali verificatisi dal 19 al 22 ottobre e dal 21 al 25 novembre 2019. Nei citati provvedimenti è specificato che detti Comuni sono individuati ai fini della sospensione dei mutui relativi a edifici distrutti o resi inagibili dai predetti eventi. Sebbene tale elencazione sia stata predisposta per la sospensione dei mutui, si può ragionevolmente ritenere che la stessa possa assumere validità per l'individuazione dei comuni calamitati ai fini dell'accesso al contributo a fondo perduto.

²¹ L'individuazione dei Comuni interessati dagli eventi calamitosi è contenuta nell'ordinanza del Commissario delegato n. 68 dell'11 giugno 2020 - allegato B.



12. Credito d'imposta locazioni per i contribuenti dei Comuni in stato d'emergenza

L'articolo 28 del Decreto "Rilancio" ha introdotto a favore dei 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 (il 2019 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), il riconoscimento di 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 autonomo²². Il credito spetta nella misura del 30% nel caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto di azienda²³.

La misura in commento ha lo scopo 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 attività economiche di minori dimensioni (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)²⁴.

Il comma 5 del prefato articolo 28 prevede, in particolare, che il credito d'imposta in commento sia commisurato all'ammontare mensile di canoni di locazione, di *leasing* o di concessione, versati nel periodo di imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio (per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale i mesi da prendere a riferimento sono, invece, quelli di 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.

Ebbene, in sede di conversione in legge del Decreto "Rilancio" è stato introdotto un nuovo periodo al quinto comma dell'articolo 28 in base al quale: *"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"*²⁵.

²² Cfr. articolo 28, comma 1, cit.

²³ Cfr. articolo 28, comma 2, cit.

²⁴ In termini, la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 14/E del 6 giugno 2020.

²⁵ Il comma 5, nel testo risultante dopo la conversione in legge del Decreto "Rilancio", prevede dunque che: *"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 e maggio e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di 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 nonché ai*



Come è evidente, la disposizione normativa inserita ricalca esattamente la formulazione utilizzata dal legislatore al comma 4 dell'articolo 25 in materia di contributi a fondo perduto.

Per cui, per effetto dell'inserimento in sede di conversione della norma in rassegna, al pari di quanto disposto in materia di contributi a fondo perduto, il legislatore emergenziale ha previsto la possibilità di godere del credito in parola ai soggetti che (alternativamente):

- hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019;
- hanno domicilio fiscale o sede operativa nel territorio di Comuni colpiti da eventi calamitosi (sisma, alluvione, crollo strutturale, ecc.), i cui stati di emergenza erano in atto alla data della dichiarazione dello stato di emergenza da "COVID-19" (31 gennaio 2020).

Le fattispecie previste dunque sono esattamente sovrapponibili a quelle previste dall'articolo 25 in materia di contributo a fondo perduto.

Ora, se per quanto concerne la prima fattispecie (avvio di una nuova attività) ai fini della prova del legittimo utilizzo del credito, sarà sufficiente attestare l'inizio dell'attività a far data dal 1° gennaio 2019, con riferimento alla seconda (domicilio nei Comuni in stato d'emergenza) si ribadisce quanto sin qui illustrato con riferimento alla analoga condizione richiesta per i contributi a fondo perduto.

Per cui, al pari di quanto illustrato con riferimento alla medesima, il legittimo utilizzo del credito d'imposta locazioni richiederà la preliminare verifica delle seguenti tre condizioni:

- a) che il **domicilio fiscale o la sede operativa del beneficiario sia collocato nel territorio di Comuni colpiti** da un evento calamitoso per il quale sia stato dichiarato lo stato di emergenza (requisito territoriale);
- b) che il menzionato **stato di emergenza fosse ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza "COVID-19"** ovvero al 31 gennaio 2020 (requisito amministrativo);
- c) che il domicilio fiscale o la sede operativa dell'istante fosse stabilito in tali luoghi, **a far data dall'insorgenza** dell'originario evento calamitoso (requisito temporale).

Anche in questo caso quindi saranno fondamentali ai fini della corretta individuazione dei Comuni interessati dalle deliberazioni emergenziali i provvedimenti dei commissari delegati della protezione civile.

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".