

Risposta n. 120

OGGETTO: Articolo 28 del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020. Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda.

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

QUESITO

La società istante afferma di esercitare attività di ... in alcuni locali di proprietà del Comune di ..., sulla base di una concessione registrata in data ...1999 e con decorrenza 1° gennaio 1999, per la durata di 18 annualità consecutive con scadenza 31 dicembre 2016.

Per motivi non attinenti alla volontà della società istante, ad oggi la concessione non è stata rinnovata, pur perdurando l'occupazione dei locali in cui è svolta l'attività commerciale.

Solo in data ...2020, con la delibera n. ..., notificata all'istante in data ...2020, il concedente Comune di Milano ha aperto alla scrivente istante la possibilità di rinnovo della concessione, avviando l'iter istruttorio della pratica.

La nuova concessione avrà effetto a partire dalla firma del contratto di concessione che, ad oggi, è in attesa di essere perfezionato a causa dei ritardi e delle lungaggini che si sono create per effetto della pandemia COVID-19 e che, comunque,

a prescindere dalla scadenza della concessione originaria, non sono dipesi dalla parte istante.

La società istante precisa di aver pagato l'importo richiesto a titolo di indennità provvisoria per i mesi di marzo, aprile, maggio e giugno, e che provvederà a pagare l'importo richiesto a titolo di indennità per i mesi di ottobre, novembre e dicembre. Chiede, pertanto, se nella prospettata fattispecie le spetti il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Sulla base della ratio delle disposizioni introdotte dall'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020, successivamente ampliate dall'articolo 77 del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, che ha esteso il beneficio del credito d'imposta per il mese di giugno 2020, e dal decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137, che ha prorogato detto beneficio per i mesi di ottobre, novembre e dicembre del 2020, l'istante ritiene che, nella prospettata fattispecie, il credito d'imposta in esame dovrebbe essere spettante, in quanto l'indennità di occupazione è stata comunque pagata e la nuova concessione non è stata ancora rinnovata per motivi non attinenti alla sua volontà.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020 (in seguito anche *Decreto rilancio*), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, dispone, al comma 1, che «*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».

Per quanto concerne l'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione in parola, il legislatore individua come beneficiari del "*credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda*" i 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 rilancio.

Per quanto concerne, invece, l'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione in esame, il credito d'imposta è stabilito in misura percentuale (60 per cento o 30 per cento) in relazione ai canoni:

a) 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;

b) 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.

In sede di conversione del decreto legge n. 34 del 2020 ad opera della legge di conversione n. 77 del 2020, nel *corpus* dell'articolo 28 è stato inserito il comma 3-*bis*, che ha riconosciuto il credito d'imposta in esame, rispettivamente nella misura del 20

per cento e del 10 per cento, alle *«imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore»*.

Il successivo comma 5 dello stesso articolo 28 prevede, a sua volta, che il credito d'imposta *«è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio. 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»*.

Ai fini della modalità di calcolo per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi si rimanda ai chiarimenti contenuti nella circolare n. 9/E del 13 aprile 2020.

L'articolo 8 del decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137, nella versione modificata dalla legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176, ha esteso il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 in relazione ai canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e di affitto d'azienda dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrati nel periodo d'imposta precedente, alle imprese operanti nei settori di cui ai codici ATECO indicati all'Allegato 1 annesso al citato decreto legge.

Tanto premesso, in relazione al quesito posto dall'istante sulla possibilità di beneficiare del credito di imposta in argomento, a seguito del pagamento dell'indennità provvisoria in assenza della concessione da parte del Comune di Milano, si formulano le seguenti osservazioni.

La finalità dell'agevolazione di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio «è quella 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 piccole attività economiche».

Tenuto conto di tale *ratio legis*, ai soli fini dell'agevolazione qui in commento, si ritiene che il rapporto tra le parti in causa da cui scaturisce l'obbligo di pagamento dell'indennità in questione possa essere assimilato ai contratti «di locazione, di leasing o di concessione di immobili (...)» di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio.

Di conseguenza, la società istante può fruire del credito d'imposta di cui al citato articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 con riferimento alla quota di "indennità" imputabile ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, e corrisposta, in assenza di un contratto di concessione vigente per l'occupazione "*sine titulo*" di un immobile ad uso non abitativo a seguito della cessazione di un contratto di concessione che ha espletato i suoi effetti sino al 31 dicembre 2016 (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti richiesti dalla disciplina qui in esame), indipendentemente dalla qualificazione fiscale (cfr. circolare n. 43/E del 2007) che tali somme assumono ai fini delle imposte dirette.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)