

Risposta n. 827/2021

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34. Contratto di affidamento.

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

QUESITO

La società alfa S.r.l., con la presente istanza e con documentazione integrativa acquisita con prot. n. RU n.... dichiara che, sin dal 2003, gestisce uno spazio destinato a ..., tramite un contratto di affidamento stipulato con la società BETA titolare della convenzione sottoscritta con ..., in data ..2002.

In data ..2017, con decorrenza ..2017 è stato sottoscritto un nuovo contratto della durata di due anni, prorogabile di anno in anno per non più di due volte, con conseguente scadenza il ...2021.

Il contratto prevedeva in origine un corrispettivo fisso di ...euro per l'affidamento degli spazi ... e una componente variabile pari al ...% sul fatturato conseguito con un minimo garantito di ...euro oltre IVA. A decorrere dal ...2018, il minimo garantito è stato eguagliato all'80 per cento della componente variabile riconosciuta l'anno precedente, unicamente nel caso in cui si verifici aumento del minimo garantito stesso.

L'istante dichiara che il contratto, definito di affidamento, *«risulta assimilabile ad una subconcessione considerato che ALFA S.r.l. è tenuta a rispettare una specifica destinazione e che tale vincolo è ricollegabile al rispetto dell'interesse pubblico cui la concessione amministrativa originaria è finalizzata»*. La società ritiene di trovarsi, infatti, in *«una posizione analoga a quella della concessionaria, essendo tenuta ad impiegare il bene pubblico per quell'attività che il concessionario originario avrebbe potuto esercitare direttamente»*.

Il contratto prevede, in effetti, alcuni vincoli all'attività che devono essere strettamente funzionali a garantire che la stessa soddisfi le specifiche esigenze del servizio ...e, in particolare:

- ...

Tutto ciò premesso, l'istante chiede se spetti il credito d'imposti di cui all'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 e in quale misura.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'istante, alla luce delle previsioni contrattuali, il bene ... oggetto di subconcessione conserva, quindi, la strumentalità originaria al soddisfacimento dell'interesse pubblico cui l'originaria concessione amministrativa era destinata, con la conseguenza che spetti il credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 nella misura del 60 per cento, considerato che la società concessionaria si limita a consentire l'utilizzo di un'area che è stata completamente allestita da ALFA S.r.l. e che quest'ultima esercita la propria attività con autorizzazione a proprio nome rilasciata dal Comune di ...

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.

Sempre preliminarmente si precisa che il seguente parere assume acriticamente la circostanza per cui il contratto cd. «di affidamento» stipulato tra BETA e l'istante rispetti le facoltà che le derivano dalla concessione ..., essendo tale valutazione esclusa dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello.

L'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, «Decreto rilancio») convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, introdotto al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19, ha previsto un credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda al sussistere di determinati requisiti soggettivi ed oggettivi. In particolare:

- il comma 1 del citato articolo prevede che *«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 comma 2 stabilisce che *«il credito d'imposta di cui al comma 1, in caso di 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, spetta nella misura del 30 per cento dei relativi canoni (...)».*

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 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»* del decreto Rilancio.

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 (...)»*.

L'articolo 8 del decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 ("Decreto ristori"), 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 registrato nel periodo d'imposta precedente*», alle «*imprese operanti nei settori di cui ai codici ATECO riportati nell'Allegato1*» annesso al citato decreto legge. In base al comma 2 del citato articolo «*si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui al medesimo articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77*».

Con le circolari n. 14/E del 6 giugno 2020 e n. 25/E del 20 agosto 2020, sono stati forniti chiarimenti in relazione al suddetto credito d'imposta.

In particolare, con la circolare n. 14/E del 2020 è stato chiarito che i predetti canoni devono essere relativi a un contratto di locazione di cui agli articoli 1571 e seguenti del codice civile e la cui disciplina è regolata dalla legge 27 luglio 1978, n. 392, ovvero relativi alle ipotesi in cui il godimento degli immobili avviene a seguito di un provvedimento amministrativo di concessione.

Per quanto concerne i contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, che includano almeno un immobile a uso non abitativo, si tratta di tutte quelle ipotesi in cui, accanto a un'attività di gestione passiva che si manifesta con la mera percezione di canoni di locazione/affitto relativi a una pluralità di immobili, si ponga in essere un'attività consistente nell'esecuzione di una serie di servizi complementari e funzionali alla utilizzazione unitaria del complesso immobiliare, con finalità diverse dal mero godimento dello stesso.

Nel caso di specie, da quanto rappresentato nell'istanza e nei documenti a corredo, l'interpellante acquisisce esclusivamente la disponibilità di spazi non attrezzati nell'ambito di ..., provvedendo alle spese alla realizzazione degli impianti e degli arredi necessari allo svolgimento dell'attività. Il canone previsto contiene una quota fissa minima garantita a prescindere dal fatturato conseguito.

Alla luce di quanto sopra, fermo restando quanto rappresentato in premessa in ordine al contratto cd. «di affidamento», nel caso di specie, in assenza di alcun servizio fornito da parte della società concessionaria e considerato la quota minima fissa del

canone, il rapporto in essere non risulta riconducibile ai contratti di servizi complessi. Diversamente, il contratto di affidamento oggetto del presente parere, per le sue caratteristiche peculiari, risulta assimilabile alla locazione tipizzata nel codice civile e, di conseguenza, al ricorrere di tutte le altre condizioni previste dalla norma (che non sono oggetto di interpello), l'istante potrà fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020, nella misura del 60 per cento del canone di locazione pagato per i mesi in cui è in vigore l'agevolazione. Resta fermo che, qualora anche la società BETA intenda fruire del credito d'imposta in oggetto (al ricorrere di tutti i presupposti che non sono oggetto del presente interpello) avrà l'onere di considerare i ricavi provenienti dal predetto contratto, ai fini della determinazione del requisito della riduzione del proprio fatturato per l'accesso ai benefici COVID.

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

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)