

Risposta n. 195/2022

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34. Concessione della gestione di un sistema territoriale integrato dei servizi per il pubblico, di cui all'articolo 117 del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42.

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

QUESITO

L'istante, ALFA s.r.l., rappresenta di essere una società di diritto privato italiano, controllata dalla società BETA s.r.l., e di operare nel settore della gestione integrata dei servizi al pubblico di ..., sulla base di atti di concessione da parte di Enti Pubblici.

L'attività esercitata dall'istante è contraddistinta dal codice ATECO ..., mentre i ricavi conseguiti nel ... ammontano a circa ... euro.

La società riferisce di aver sottoscritto nel ..., quale mandataria di un RTI, un atto di concessione della ... per la gestione di un sistema territoriale integrato dei servizi per il pubblico, di cui all'articolo 117 del decreto legislativo n. 42 del 22 gennaio 2004, per i siti della ...; nel ... aveva sottoscritto un analogo atto per i siti della

Oggetto del primo atto di concessione è la gestione del sistema territoriale dei servizi per il pubblico per ...; sedi di esercizio dei servizi sono le varie biglietterie ed i punti di ristoro presso le aree museali ed archeologiche, come identificate nel bando di concessione. Il canone di concessione si compone di una quota fissa di Euro ... e una

quota del ... del fatturato derivante dai servizi integrati, al netto dell'Iva (oltre ad una percentuale del ... che però, afferma l'istante, ha natura di corrispettivo per l'acquisto dei biglietti di ingresso dalla stessa Amministrazione concedente).

L'istante riferisce, inoltre, che il medesimo impianto normativo è previsto nel secondo atto di concessione, avente per oggetto la gestione del sistema territoriale dei servizi per il pubblico per il ...; le sedi di esercizio del servizio sono le varie biglietterie e i punti di ristoro presso le aree museali ed archeologiche. Il canone di concessione si compone di una quota fissa di Euro ... e una quota del ... del fatturato derivante dai servizi integrati, al netto dell'Iva (oltre ad una percentuale del ..., che però, afferma l'istante, ha natura di corrispettivo per l'acquisto dei biglietti di ingresso dalla stessa Amministrazione concedente).

In entrambi i casi la quota fissa del canone è a carico della mandataria ALFA Srl, senza possibilità di rivalsa sulle altre aziende componenti le RTI.

Con documentazione integrativa acquisita con nota prot. R.U. n. ..., l'istante ha precisato che:

- dalle due scritture private sottoscritte con le mandanti in data ... (allegate alla documentazione integrativa - "Costi Comuni") è possibile constatare la ripartizione dei costi e ricavi tra i componenti del RTI, e in particolare che il canone di concessione è a carico della Mandante ..., oggi ALFA s.r.l.;

- non vi è stata alcuna modifica nella composizione del Raggruppamento Temporaneo d'Imprese aggiudicatario delle concessioni *de quibus*, essendo intervenute solo variazioni di denominazione sociale.

- i servizi forniti dall'istante sono servizi integrati al pubblico. Il canone corrisposto all'ente concedente deriva dall'importo posto a base di gara dal concedente oltre l'importo offerto a rialzo dall'istante. L'istante fa presente di rientrare nella casistica di cui al comma 3 dell'articolo 110 del codice dei beni culturali;

- non è a conoscenza del calcolo effettuato dal Concedente per giungere alla determinazione dell'importo del canone di concessione, tuttavia non esiste una

distinzione del canone relativo all'utilizzo dei locali e quello relativo ai servizi. Sul punto, l'istante propone di *«effettuare una determinazione forfetaria della quota di canone di locazione da quella dei servizi»*;

- la medesima istante svolge altre attività presso il I flussi di ricavi derivano dalla vendita della biglietteria all'organizzazione di eventi all'interno del ..., alla vendita di visite guidate.

Da ultimo, occorre tenere presente che in entrambi gli atti in questione, all'articolo ..., *«si attesta alla competenza dell'Amministrazione il rilascio dell'autorizzazione a terzi che richiedono la concessione in uso temporaneo dei siti o parti di essi (...). Il provvedimento di autorizzazione a terzi dell'uso temporaneo dei siti con le relative prescrizioni sarà comunicato contestualmente al Concessionario»*.

Ciò premesso, l'istante chiede chiarimenti circa l'applicabilità alla fattispecie rappresentata del credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto di azienda di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio e all'articolo 8 del decreto legge n. 137 del 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

ALFA Srl, che ha conseguito nel ... ricavi superiori a ... e ha subito un calo del fatturato di almeno il 50% nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020 rispetto ai corrispondenti mesi del 2019, ritiene di rientrare tra i soggetti individuati quali destinatari del credito d'imposta con riferimento ai contratti di concessione descritti nell'istanza.

Il credito, argomenta l'istante, spetta infatti nella misura del 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione 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, nonché - in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda,

comprensivi di almeno un immobile ad 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 - nella misura del 30% dei relativi canoni.

Entrambi i contratti di concessione includono un immobile, in particolare è previsto l'utilizzo degli immobili situati all'interno dei siti archeologici adibiti ad uso biglietteria e, nella seconda concessione, anche degli immobili ad uso caffetteria bar.

L'istante intende pertanto utilizzare un credito d'imposta pari al 30% della quota fissa dei due canoni di concessione relativamente alle quote dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020.

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 previsti dalla legge 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 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'Allegato I*» 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 credito d'imposta qui in esame.

In particolare, per quanto di interesse in questa sede, con la circolare n. 14/E sopracitata 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, la medesima circolare n. 14/E ha precisato che 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.

Ciò premesso, con riferimento al caso di specie si rileva che, dall'esame degli atti di concessione della ... sottoscritti dall'istante e da quest'ultima prodotti:

- non emergono prestazioni aggiuntive e supplementari fornite dall'Ente concedente unitamente alla messa a disposizione degli immobili;
- l'oggetto degli atti suddetti appare essere la gestione di un sistema di servizi per il pubblico, non l'utilizzo degli immobili con eventuali servizi complementari;
- resta in capo alla ... la facoltà di concedere a terzi che richiedono la concessione in uso temporaneo dei siti o parti di essi.

In altri termini, i summenzionati atti di concessione non risultano assimilabili né alla locazione tipizzata nel codice civile (circostanza su cui la scrivente ha rivolto specifico quesito in sede di richiesta di documentazione integrativa all'istante, la quale sul punto nulla ha risposto), rappresentando la messa a disposizione di alcuni immobili necessari per lo svolgimento della propria attività del tutto marginali, né ad un provvedimento amministrativo di concessione di godimento degli immobili, in quanto non vi è l'uso esclusivo dei siti.

Pertanto, alla luce di quanto sopra, la società non può fruire del credito di imposta di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio, poiché i contratti di cui all'istanza non integrano né i requisiti richiesti dal comma 1, né quelli previsti dal comma 2, in riferimento all'ambito oggettivo di applicazione della norma agevolativa.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)