

Risposta n. 364

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020. Cessione del credito d'imposta.

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

QUESITO

La società Alfa SRL rappresenta che con D.P.C.M. 11 marzo 2020 veniva imposta la chiusura del locale commerciale sito a XXXX in Via XXX n. X, gestito dall'istante.

L'istante ha un regolare contratto di locazione con la "XXXX" con sede a XXXX, Piazza XXX n. XX.

L'immobile oggetto del contratto di locazione è non accatastato / non accatastabile in quanto extraterritoriale e di proprietà dello ...

L'attività commerciale dell'istante ha subito una riduzione del fatturato ben superiore al 50% rispetto al medesimo periodo dell'anno precedente (mesi di marzo, aprile e maggio).

L'interpellante evidenzia che l'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 ha introdotto il c.d. "*Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda*" e successivamente, con circolare n. 14/E del 6 giugno

2020, l'Agenzia delle entrate ha specificato che il medesimo credito d'imposta può essere ceduto al locatore, previo assenso del medesimo.

A tal riguardo l'istante dichiara di possedere tutti i requisiti per poter accedere al credito d'imposta ed eventualmente cederlo alla società locatrice dell'immobile.

Ciò premesso chiede se tale credito d'imposta possa essere fruito anche da parte di conduttori di immobili non accatastabili /accatastati in quanto di proprietà dello Stato Città del Vaticano, posto che, sul punto, non vi sono chiarimenti espliciti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020, anche per l'immobile oggetto di interpello sulla base - in primo luogo - del principio di uguaglianza di cui all'articolo 3 della Costituzione, non essendo possibile ammettere solo una parte delle attività commerciali ad un beneficio legato ad una crisi che ha coinvolto e danneggiato tutti i conduttori di immobili ad uso non abitativo in egual misura.

Inoltre, poiché il decreto-legge n. 34 del 19 maggio 2020 e la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E non escludono espressamente i contratti di locazione relativi ad immobili extraterritoriali, gli stessi sono da intendersi inclusi nella misura ivi prevista.

D'altra parte, la società istante ha sede legale ed operativa in Italia e svolge la propria attività commerciale sul territorio nazionale.

Infine, l'istante precisa che il contratto di locazione (sulla base degli accordi intercorsi fra l'Italia e lo Stato ...) è redatto e registrato nel pieno rispetto della normativa del Codice Civile e di ogni disposizione interna all'ordinamento italiano.

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 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, "decreto rilancio") convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, stabilisce al comma 1 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 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.

Il comma 5 del menzionato articolo 28 del decreto rilancio prevede che il credito d'imposta spetta a condizione che i *«soggetti esercenti attività economica abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi in ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente»*.

Ai sensi del comma 6, dell'articolo 28 e dell'articolo 122, comma 2, lettera b),

del decreto rilancio il credito d'imposta è utilizzabile:

- in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;
- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa; o, in alternativa
 - può essere ceduto:
 - a) al locatore o al concedente;
 - b) ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito qui in esame.

In particolare, al paragrafo 3, ai fini dell'individuazione dell'ambito oggettivo è stato precisato che per entrambe le ipotesi identificate ai punti sub a) e b), gli immobili oggetto di locazione (o almeno uno degli immobili in ipotesi di affitto d'azienda o contratto misto), indipendentemente dalla categoria catastale, devono essere destinati allo svolgimento effettivo delle seguenti attività:

- industriale;
- commerciale;
- artigianale;
- agricola;
- di interesse turistico (per i soggetti diversi da quelli di cui al comma 3).

Nel caso di specie, i dubbi esposti dal contribuente riguardano la possibilità di usufruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28, del "decreto rilancio", in relazione ai canoni di locazione che hanno ad oggetto un immobile per il quale non risulta l'iscrizione in Catasto, in quanto "*extraterritoriale e di proprietà dello Stato ...*", nonché la possibilità di cedere il credito al locatore.

Nel caso di specie, quindi, nel presupposto che il bene condotto in locazione dall'istante sia destinato allo svolgimento effettivo di una delle summenzionate attività,

indipendentemente dalla circostanza che lo stesso non sia "*accatastato*" in quanto "*non accatastabile*", (poichè, si tratta di un immobile extraterritoriale di proprietà della ...) si ritiene che un particolare inquadramento immobiliare non è di per sé dirimente ai fini agevolativi, visto che ciò che rileva è la destinazione del bene immobile.

Ne consegue che il soggetto istante ha diritto all'agevolazione di cui all'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020, fermo restando il ricorrere degli altri presupposti soggettivi ed oggettivi.

Quanto al punto 2, il comma *5-bis* dell'articolo 28 del decreto rilancio, aggiunto in sede di conversione, prevede espressamente che: "*in caso di locazione, il conduttore puo' cedere il credito d'imposta al locatore, previa sua accettazione, in luogo del pagamento della corrispondente parte del canone*".

A tal proposito si segnala che con il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 250739/2020 del 1° luglio 2020 sono state definite le modalità di comunicazione della cessione del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)