

Risposta n. 440

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

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

QUESITO

L'istante TIZIO, titolare dell'attività a carattere stagionale di ... svolta a seguito di contratto di affitto d'azienda sottoscritto nel mese di dicembre 2019, in relazione all'emergenza COVID-19 ed agli aiuti previsti dall'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 mediante concessione di un credito d'imposta (nel caso specifico, del 30 per cento), commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 e con riferimento ai mesi di aprile, maggio e giugno 2020, per i canoni di locazione di immobili ad uso non abitativo e di affitto di azienda, prospetta il seguente caso.

L'istante dichiara di aver *"pagato totalmente il canone pattuito in maniera anticipata all'atto della sottoscrizione del contratto"* e, pertanto, in base al tenore letterale della disposizione contenuta nell'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020 sarebbe escluso dal beneficio.

Ciò premesso, il contribuente chiede di conoscere se la disposizione in argomento si riferisca esclusivamente agli importi versati nell'anno 2020 o *"se valga*

anche per coloro che hanno anticipatamente pagato l'affitto nell'anno precedente, anche se effettivamente di competenza dell'anno 2020".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare del credito d'imposta in questione e richiama, al riguardo, il paragrafo 5 della circolare n. 14/E del 6 giugno 2020, in cui si legge che *"Nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto"*.

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, nonché in merito agli effetti fiscali dell'operazione di affitto d'azienda menzionata nell'istanza, sui quali rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, "Decreto rilancio") è stabilito in misura percentuale (rispettivamente, 60 per cento e 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 sopra citato articolo 28, come da ultimo modificato dall'articolo 77 del decreto legge 14 agosto 2020, n. 104, prevede 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*».

Per completezza, si segnala che le modifiche apportate al citato credito d'imposta dal decreto legge n. 104 del 2020 saranno efficaci solo a seguito dell'autorizzazione della Commissione europea sugli aiuti di stato (*cf.* articolo 77, comma 3, del decreto legge n. 104 del 2020).

Ai sensi dell'articolo 28, comma 6, 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 al locatore o al concedente e ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 1° luglio 2020 (prot. n. 250739/2020) 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 per quelli relativi all'affitto d'azienda di cui all'articolo 28 del Decreto rilancio.

Con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E e con la circolare del 20 agosto 2020,

n. 25/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito d'imposta qui in esame.

In particolare, con la menzionata circolare n. 14/E del 2020 è stato precisato, al paragrafo 5, che: *«Nelle ipotesi in cui il canone relativo ai contratti qui in esame sia stato versato in via anticipata, sarà necessario individuare le rate relative ai mesi di fruizione del beneficio parametrando alla durata complessiva del contratto»*.

Nel caso in esame, l'istante, che svolge attività ... a carattere stagionale a seguito della stipula di un apposito contratto di affitto d'azienda, dichiara di aver corrisposto integralmente il canone di locazione, comprensivo delle rate relative ai mesi di aprile, maggio e giugno 2020, all'atto della sottoscrizione del medesimo contratto, avvenuta nel mese di dicembre 2019.

Pertanto, sulla base delle affermazioni contenute nella sopra citata circolare, si ritiene che l'istante possa fruire del credito d'imposta in esame calcolando l'importo di ciascuna delle rate relative ai mesi di possibile fruizione dell'agevolazione secondo le modalità ivi indicate, fermo restando il rispetto degli altri requisiti di legge.

Infine, si segnala, in via incidentale, che - poiché, nel caso di specie, il trasferimento del possesso dell'azienda affittata è avvenuto nel mese di dicembre 2019 - il calcolo del requisito della riduzione del fatturato di cui al comma 5 dell'articolo 28 del Decreto rilancio dovrà essere effettuato, in capo al soggetto avente causa del trasferimento, confrontando l'ammontare del fatturato di ciascuno dei mesi di possibile fruizione del beneficio rispetto al fatturato dell'azienda trasferita riferibile ai medesimi periodi dell'anno precedente, ancorché nei predetti periodi la stessa azienda fosse in possesso del soggetto dante causa (in tal senso, *cf.* risposta n. 402/E del 24 settembre 2020).

**Firma su delega del Direttore centrale
Salvatore De Gennaro**

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)