

Risposta n. 169

OGGETTO: Ambito applicativo del credito di imposta concesso a favore di un ente pubblico nazionale non economico (ente non commerciale) - articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34

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

QUESITO

Il Consiglio Nazionale istante, ente pubblico nazionale non economico e non commerciale, fa presente di essere conduttore di un immobile a uso non abitativo (A/10) adibito a propria sede istituzionale.

Ciò posto, chiede se per i canoni corrisposti, nel periodo marzo - giugno 2020, in relazione al predetto immobile, possa beneficiare del credito di imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che possa beneficiare del credito di imposta sui canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo utilizzati ai fini dello svolgimento della propria attività istituzionale, non avendo rilevato alcun riferimento o differenziazione

tra la natura pubblica o privata degli enti non commerciali richiamati dall'articolo 28 del decreto legge n. 34 del 2020, quali soggetti destinatari.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, e successive modifiche ed integrazioni (di seguito "*decreto Rilancio*"), ha previsto, tra l'altro, 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»* (di seguito, credito d'imposta canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda)

I commi successivi 2, 3, 3-*bis* e 4 prevedono delle diverse misure e modalità di attribuzione del credito di imposta in relazione ai soggetti destinatari del beneficio.

In particolare, il comma 4 prevede che *«Il credito d'imposta di cui al comma 1 spetta anche agli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, in relazione al canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale»*.

Il successivo comma 5 prevede che 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» e che la misura dell'agevolazione sia commisurata «all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e giugno».

Con riferimento alla applicazione di tale agevolazione, sono stati forniti chiarimenti con la circolare 6 giugno 2020, n. 14/E e la risoluzione del 20 ottobre 2020, n. 68/E cui si rinvia.

In particolare, con la citata circolare n. 14/E del 2020 e con la risoluzione n. 68/E del 2020, è stato chiarito che possono fruire del credito di imposta gli enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti relativamente al costo sostenuto per il *«canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale».*

In considerazione del combinato disposto dei citati commi 1 e 4 i predetti soggetti possono fruire del menzionato credito d'imposta, anche nelle ipotesi in cui l'ente svolga, oltre all'attività istituzionale, anche un'attività commerciale, in modo non prevalente o esclusivo.

Al riguardo, si ritiene che il legislatore abbia inteso estendere il beneficio in questione a tutti gli enti diversi da quelli che esercitano, in via prevalente o esclusiva, un'attività in regime di impresa in base ai criteri stabiliti dall'articolo 55 del TUIR (*cf.* circolare n. 9/E del 13 aprile 2020). Gli enti non commerciali, dunque, possono accedere al credito d'imposta in relazione al pagamento dei canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e destinati allo svolgimento di attività istituzionale, riferiti ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020. Tale ultimo requisito potrà essere verificato dall'esame dell'atto costitutivo o dello statuto della singola associazione o ente.

Agli effetti fiscali gli enti pubblici e privati diversi dalle società possono assumere la qualifica di enti "*commerciali*" o di enti "*non commerciali*" a seconda che

svolgano, rispettivamente, in via esclusiva o prevalente, "*attività commerciali*" o in via esclusiva o prevalente, "*attività non commerciali*". La disposizione di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio non opera alcun riferimento alla natura pubblica o privata degli enti non commerciali destinatari del regime di favore, utilizzando la locuzione «*enti non commerciali*», ed estendendo tale regime anche agli enti del terzo settore e agli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Gli enti non commerciali, dunque, possono accedere al credito d'imposta, di cui trattasi, indipendentemente se assumono la qualificazione di ente pubblico o privato, secondo i criteri definiti con la citata circolare n. 14/E del 2020 e con la risoluzione n. 68/E del 2020.

Con riferimento al caso di specie, pertanto, al ricorrere delle altre condizioni previste dalla norma, l'*Istante* potrà beneficiare, per i canoni di locazione relativi all'immobile adibito a sede istituzionale, per i quali ha effettuato i pagamenti per il periodo marzo - giugno 2020, del credito di imposta di cui all'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020 n. 34.

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.

Resta impregiudicato ogni potere dell'amministrazione finanziaria volto a verificare il presupposto dichiarato dall'*Istante* che lo stesso assuma ai fini fiscali la natura di ente commerciale. Qualora tali circostanze assumessero natura diversa da quella dichiarata il presente parere non produce alcun effetto giuridico, ivi compresi quello di cui al comma 3 del citato articolo 11 legge 27 luglio 2000, n. 212.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)