

**Risposta n. 562/2021**

**OGGETTO:** Articolo 8 del decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 (c.d. decreto "Ristori"). Impossibile la fruizione del credito di imposta per i canoni di locazione dell'ultimo trimestre 2020 da parte di una ASD con codice attività compreso nell'allegato 1 del decreto Ristori.

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

**QUESITO**

*L'Istante è un'associazione sportiva dilettantistica riconosciuta (di seguito "Associazione") che ha per oggetto "la pratica e la diffusione di attività sportive a carattere dilettantistico, ricreative e culturali, nonché l'organizzazione didattica per l'avvio, l'aggiornamento ed il perfezionamento nelle attività sportive dilettantistiche, senza scopo di lucro".*

Inoltre, l'Istante fa presente che:

- le attività istituzionali sono svolte presso un complesso sportivo polifunzionale, di proprietà di una società immobiliare ed oggetto di regolare contratto di locazione registrato. In tale struttura è stata stabilita anche la sede legale dell'Associazione;
- in via marginale, viene esercitata anche una attività di tipo commerciale;
- per i mesi di marzo, aprile e maggio 2020, l'Associazione ha usufruito del credito di imposta (cd. "Bonus affitti") del 60 per cento dei canoni di locazione versati,

rientrando tra i soggetti beneficiari di tale agevolazione ai sensi del comma 4 dell'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. "*decreto Rilancio*"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77;

- il proprio codice ATECO (93.19.10 "Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi") è compreso tra quelli nell'Allegato 1 del decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. "*decreto Ristori*"), in cui figurano i settori delle imprese ammesse alla fruizione del "*bonus affitti*" anche per i mesi da ottobre a dicembre 2020, secondo quanto previsto dal comma 1 dell'articolo 8 del decreto Ristori;

- i canoni per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020 sono stati corrisposti al locatore dell'immobile.

Ciò considerato, l'Associazione chiede se possa usufruire del credito d'imposta di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio, per i canoni di locazione dell'ultimo trimestre 2020, anche agli enti non commerciali.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'*Istante* ritiene che la proroga del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili ad uso non abitativo prevista dall'articolo 8 del decreto Ristori, spetti anche agli enti non commerciali con codice di attività compreso tra quelli contenuti nell'elenco di cui all'Allegato 1 al medesimo decreto.

Ciò in quanto, nonostante il comma 1 del suddetto articolo faccia riferimento alle sole "imprese" quali soggetti beneficiari, il successivo comma 2 statuisce l'applicazione, in quanto compatibile, dell'articolo 28 del decreto Rilancio.

#### **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*"), tra l'altro, ha previsto 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»* .

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 comma 5, infine, pone la condizione della *«diminuzione del fatturato o dei corrispettivi del mese di riferimento di almeno il cinquanta per cento rispetto allo stesso mese del periodo di imposta precedente»* e dispone 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 per ulteriori approfondimenti.

In particolare, con i citati documenti di prassi, 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, questi stessi 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 espressamente 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).

Successivamente, il decreto legge del 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. decreto Ristori) convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, ha disposto la fruibilità del credito di imposta di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio anche con riferimento ai canoni di locazione e di affitto di azienda relativi ai mesi dell'ultimo trimestre 2020.

In particolare, l'articolo 8, comma 1 del decreto Ristori prevede che «*Per le imprese operanti nei settori di cui ai codici ATECO riportati nell'Allegato 1 al presente decreto, indipendentemente dal volume di ricavi e compensi registrato nel periodo d'imposta precedente, il 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, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, spetta altresì con riferimento a ciascuno dei mesi di ottobre, novembre e dicembre*». Il successivo comma 2 dispone che «*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*».

Sotto il profilo soggettivo, la sopra riportata disposizione ha quindi esteso il credito d'imposta 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 registrati nel periodo d'imposta precedente, alle sole imprese operanti nei settori di cui ai codici ATECO indicati all'Allegato 1 annesso al citato decreto legge. In particolare, il beneficio è rivolto specificamente alle imprese che, per la tipologia di attività svolta, sono risultate tra quelle maggiormente colpite dalle misure adottate per contenere gli effetti economici negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Non sono pertanto inclusi, sulla base del tenore letterale della norma, nell'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione in parola gli enti non commerciali che, invece, venivano espressamente richiamati dal comma 4 dell'articolo 28 del decreto Rilancio con riferimento al credito di imposta fruibile relativamente ai canoni di locazione corrisposti nei mesi di marzo, aprile e maggio e giugno.

A tal riguardo, si rileva che il richiamo operato dal secondo comma dell'articolo 8 del decreto Ristori, «*in quanto compatibili*» alle disposizioni di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio non sia volto ad ampliare la platea dei soggetti beneficiari del credito di imposta per i mesi di ottobre, novembre e dicembre, già individuato puntualmente al primo comma, quanto piuttosto a richiamare i requisiti, già stabiliti dal precedente decreto, tra cui il calo del fatturato o dei corrispettivi di ciascun mese di riferimento (ottobre, novembre e dicembre 2020) di almeno il 50% rispetto al medesimo mese del periodo d'imposta precedente.

Con riferimento al caso di specie, si ritiene, pertanto, che l'*Istante*, non potrà beneficiare del credito di imposta di cui all'articolo 8 del decreto Ristori.

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.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**