

IMPOSTE INDIRETTE

I contratti di franchising, service e di locazione: non fare confusione

di **Leonardo Pietrobon**

Il panorama delle “**tipologie**” contrattuali utilizzate per lo **svolgimento di un’attività d’impresa**, ricomprendenti sempre più spesso anche gli immobili, si presenta sempre più ampio, con alcune preferenze quali ad esempio i **contratti di franchising**, i **contratti di service** e naturalmente i **contratti di locazione** immobiliare. Di fronte a tale scenario le possibilità di commettere errori in ordine al corretto trattamento fiscale di tali contratti è concreto, di conseguenza è **necessario capire se**, in base alle disposizioni normative e ai chiarimenti forniti dall’Agenzia delle entrate, si è davanti ad un **contratto che può assumere lo stesso trattamento previsto per le locazioni di immobili**.

In ordine a tale problematica, è innanzitutto utile ricordare che l’Agenzia delle entrate con **la C.M. n. 12/E/2007** ha fornito un’interpretazione contenente **criteri stringenti** per individuare le **tipologie contrattuali qualificabili come contratti di locazione**. In particolare, in base a quanto stabilito nel citato documento di prassi “*il contenuto tipico della locazione consiste nel conferire all’interessato, per una durata convenuta e dietro corrispettivo, il diritto di occupare un immobile come se ne fosse il proprietario e di escludere qualsiasi altra persona dal beneficio di un tale diritto*”. Da un’interpretazione asettica e letterale di tale indicazione emerge quindi che deve **escludersi la sussistenza di una locazione** qualora il contratto **non abbia per oggetto la sola messa a disposizione passiva di una superficie** o di uno spazio, con i servizi a ciò funzionali, bensì anche servizi aggiuntivi, come nei c.d. “contratti di service”.

Si fa riferimento ai c.d. “**contratti di service**” qualora il contratto sia caratterizzato da una **pluralità di prestazioni finalizzate a supportare lo svolgimento di una attività lavorativa**, quali ad esempio servizi di segreteria, postali ecc. e la concessione di occupare alcuni spazi di un edificio si ponga solo come un mezzo per attuare una prestazione complessa. In tal caso, non **si è di fronte a una locazione**, bensì ad una **prestazione di servizi generica**, soggetta **all’applicazione dell’Iva in base ai criteri ordinari ed estranea al regime di esenzione** di cui all’articolo 10 comma 1 n. 8 del D.P.R. n. 633/72, previsto invece (come regola generale) per i contratti di locazione immobiliare.

La seconda tipologia contrattuale che potrebbe creare “confusione” è rappresentata dal contratto di **franchising** (affiliazione commerciale), ossia quella forma contrattuale di collaborazione tra imprenditori per la **produzione o distribuzione di servizi e/o beni**, nella quale sono presenti due figure, quali un’azienda con una formula commerciale consolidata (affiliante, o franchisor) e dall’altra una società o una persona fisica (affiliato, o franchisee) che

aderisce a questa formula. Dal punto di vista pratico, l'azienda madre, che può essere un produttore o un distributore di prodotti o servizi di una determinata marca od insegna, concede all'affiliato, in genere rivenditore indipendente, il diritto di commercializzare i propri prodotti e/o servizi utilizzando l'insegna dell'affiliante oltre ad assistenza tecnica e consulenza sui metodi di lavoro. In cambio l'affiliato si impegna a **rispettare standard e modelli** di gestione e produzione stabiliti dal franchisor. In genere, tutto questo viene offerto dall'affiliante all'affiliato in **cambio del pagamento di una percentuale** sul fatturato (royalty) e/o di una commissione di ingresso (fee) insieme al rispetto delle norme contrattuali che regolano il rapporto.

Sotto il profilo fiscale, l'Agenzia delle entrate è intervenuta con la **R.M. n. 49/E/2007**, la quale ha previsto che nell'ipotesi in cui nell'insieme di **beni e diritti concessi in godimento dal franchisor** (affiliante) sia **compreso anche l'immobile** in cui viene esercitata l'attività commerciale del franchisee (affiliato), **l'atto di concessione in godimento dell'immobile** è soggetto, separatamente, **all'imposta proporzionale di registro dell'1%**.

La **concessione del diritto di godimento di un immobile**, infatti, **non rientra tra le prestazioni riconducibili nello schema tipico del contratto di franchising** di cui alla L. n. 129/2004, sicché, ai fini dell'imposta di registro, deve essere inquadrata come "**contratto di locazione**". Viceversa, se il contratto di **franchising e locazione di immobile integra la fattispecie del contratto di affitto di azienda**, allora si applica la disciplina propria di questa tipologia contrattuale, compresa la **clausola antielusiva di cui all'articolo 35 comma 10-quater del D.L. n. 223/2006**, come noto volta ad evitare il ricorso al contratto di affitto d'azienda, anziché a quello di locazione immobiliare, al solo fine di **evitare il prelievo fiscale** legato alla disciplina delle imposte indirette gravanti sulle locazioni di fabbricati strumentali.

La citata norma prevede infatti che, a determinate condizioni, all'affitto d'azienda, in deroga al regime fiscale proprio dell'operazione, si applichino le disposizioni previste in materia di imposte indirette per la locazione di fabbricati.

Per approfondire le problematiche relative ai contratti di locazione ti raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione: