

Risposta n. 402

OGGETTO: Articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio).
Calcolo della riduzione del fatturato a seguito di trasformazione da ditta individuale a società per il credito d'imposta affitti.

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

QUESITO

La Alfa Srl, è stata costituita nel 2016 ed ha iniziato la propria attività nel 2019 nella gestione delle ..., in seguito alla cessione dell'azienda dalla ditta individuale Mevia, avvenuta in data XX/XX/2019. Solo per effetto della cessione d'azienda la società è entrata in possesso dei beni strumentali e delle licenze necessarie per svolgere l'attività e solo in tale data i risultati economici conseguiti sono cessati in capo alla ditta individuale e imputati alla società.

Al fine di usufruire del credito d'imposta previsto dall'articolo 28 del decreto-legge n. 34 del 2020 (di seguito, Decreto rilancio) il comma 5 dello stesso articolo pone, tra i requisiti, la diminuzione del fatturato di almeno il 50 per cento rispetto a quello conseguito negli stessi mesi del periodo d'imposta precedente.

A tal riguardo, l'istante chiede se, per accedere al beneficio in esame, possa essere riconosciuta la continuità aziendale con l'attività svolta precedentemente nella veste di ditta individuale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di possedere i requisiti di cui al comma 5 e, di conseguenza, di poter accedere all'agevolazione di cui all'articolo 28 del Decreto Rilancio, sia per la *ratio* della norma, che è quella di salvaguardare le imprese in difficoltà finanziaria nella fase di emergenza economica attuale sia perché, sotto il profilo oggettivo, l'attività svolta in forma societaria si pone senza soluzione di continuità rispetto a quella svolta precedentemente nella veste di ditta individuale. Ciò in virtù degli stessi beni strumentali utilizzati, delle stesse licenze e dei medesimi locali, in forza di un contratto di locazione in cui la società è subentrata alla ditta individuale nella figura di conduttore.

Infine, fino all'emergenza COVID, è stato sostanzialmente identico il fatturato conseguito dalle due imprese. Pertanto, l'istante, che ha registrato un decremento di fatturato di oltre il 50 per cento rispetto a quello conseguito dalla ditta individuale nell'anno precedente, ritiene che possa essere riconosciuta la continuità aziendale e che possa accedere al beneficio richiesto.

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 nonché gli effetti fiscali dell'operazione di conferimento d'azienda descritta nell'istanza, su cui 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 (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 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 [...] ed, inoltre, 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».

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 (cfr. art. 77, comma 3, decreto legge n. 104 del 2020).

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 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 rilancio.

Con la circolare del 6 giugno 2020, n. 14/E/2020 e con la circolare del 20 agosto 2020, n. 25/E sono stati forniti i primi chiarimenti in relazione al credito qui in esame.

In particolare, con la menzionata circolare n. 14/E del 2020 è stato precisato che *«Ai fini della modalità di calcolo per la verifica del calo del fatturato o dei corrispettivi si rimanda ai chiarimenti contenuti nella circolare 9/E del 13 aprile 2020, paragrafo 2.2.5.»*

Sempre in relazione a tali modalità di determinazione del cd. calo del fatturato - seppur nell'ambito dei chiarimenti riguardanti il contributo a fondo perduto, di cui all'articolo 25 del Decreto rilancio - è stato precisato con la circolare 13 giugno 2020, n. 15/E *«In relazione ai soggetti «aventi causa» di un'operazione di riorganizzazione aziendale perfezionata nel periodo [...], si ritiene che occorre considerare gli effetti di tale evento, [...] per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato»*.

Infine, in considerazione della ratio legis, per i soggetti costituiti [...], a seguito di un'operazione di conferimento d'azienda o di cessioni di azienda, [...] per quanto concerne il calcolo della riduzione di del fatturato, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento [...]»

La comune *ratio legis* che ispira le misure inserite nel Titolo II "Sostegno alle imprese e all'economia", al capo I "Misure di sostegno" del decreto rilancio - contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 - determina che, anche in relazione al credito d'imposta di cui all'articolo 28, occorre considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento, ai fini della calcolo della riduzione del fatturato.

Pertanto, alla luce di quanto sopra espresso, si ritiene che il calcolo della riduzione del fatturato di cui al comma 5 dell'articolo 28 del decreto rilancio deve essere effettuato confrontando l'ammontare del fatturato della società istante dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 rispetto al fatturato dell'azienda trasferita (ditta individuale) riferibile ai medesimi periodi dell'anno precedente.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)