

Risposta n. 256

OGGETTO: Articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd. "decreto Rilancio"). Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda: modalità di calcolo della riduzione di fatturato nel caso di cessione d'azienda con riserva di proprietà.

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

QUESITO

La società ALFA S.R.L. (di seguito "istante" o "interpellante") rappresenta quanto segue.

La società il ...2019 aveva ceduto l'unica azienda (bar), con riserva di proprietà, alla società BETA S.R.L. (di seguito "società acquirente").

La società acquirente, che non ha pagato nemmeno parzialmente il corrispettivo, ha gestito l'azienda dal ... a ... 2019.

Ottenuta la restituzione dell'azienda a ... 2020, a seguito di esercizio di azione giudiziaria, la società istante ha ripreso l'attività, fino a quando c'è stata la chiusura per *lockdown* (nei primi giorni di ... 2020).

L'istante chiede di conoscere se possa considerare il fatturato della società acquirente (che va dal ..2019 al ...2019) nel calcolo della diminuzione del fatturato, ai fini dell'ottenimento del bonus locazione di cui all'articolo 28 del decreto legge 19

maggio 2020, n. 34, e dei vari contributi a fondo perduto/ristori oppure se, ai fini di tali misure, sia possibile considerarla "*costituita dopo il 1° gennaio 2019*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che non sarebbe corretto non permetterle di usufruire dei citati supporti economici, che sono essenziali per il proseguimento dell'attività.

Per ottenere il bonus locazione ed i vari contributi a fondo perduto/ristori si dovrebbe consentirle di considerare il fatturato della società acquirente (dal ... 2019 al ... 2019) nel calcolo della diminuzione del fatturato oppure di considerarsi costituita dopo il 1° gennaio 2019.

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 e dei "*vari contributi a fondo perduto/ristori*" tenuto conto della mancata individuazione degli stessi, nonché i riflessi ai fini delle imposte dirette della cessione d'azienda con riserva di proprietà. Su tali aspetti rimane fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

L'articolo 28 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito "decreto Rilancio") convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, introdotto al fine di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha previsto un credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda al sussistere di determinati requisiti soggettivi ed oggettivi. In particolare:

- il comma 1 del citato articolo prevede che: *«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»;

- il comma 2 stabilisce che: *«Il credito d'imposta di cui al comma 1, in caso di 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, spetta nella misura del 30 per cento dei relativi canoni (...).»*

Si osserva che, per quanto concerne l'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione in parola, il predetto comma individua come beneficiari del *«credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda»* i 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 decreto Rilancio.

Considerato che il decreto Rilancio è entrato in vigore il 19 maggio 2020, per i soggetti con periodo d'imposta corrispondente all'anno solare il limite dei ricavi o dei compensi va verificato con riferimento al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019.

Inoltre, come chiarito in relazione ad altre disposizioni emanate nel periodo emergenziale, la soglia dei ricavi o compensi va determinata per ciascuna tipologia di soggetto tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito.

Per quanto concerne, invece, l'ambito oggettivo di applicazione dell'agevolazione in esame, il credito d'imposta 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.

In relazione al credito d'imposta di cui al citato 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 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 che:

· *«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 [...]*»

Con la circolare n. 22/E del 21 luglio 2020, tale principio è stato esteso anche all'ipotesi di subentro in un contratto d'affitto d'azienda, occorrendo considerare i

valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato.

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 del calcolo della riduzione del fatturato, richiamandosi i chiarimenti forniti in relazione al contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 (*cf.* risposta n. 402/E del 24 settembre 2020; risposta n. 440/E del 5 ottobre 2020).

Alla luce di quanto sopra espresso, si ritiene che, in relazione alla fattispecie rappresentata, non si configuri l'ipotesi di un soggetto costituito dopo il 1° gennaio 2019. Diversamente, il calcolo della riduzione del fatturato di cui al comma 5 dell'articolo 28 del decreto Rilancio deve essere effettuato considerando, altresì, la quota del medesimo fatturato derivante dell'azienda oggetto di trasferimento per i mesi di riferimento del credito qui in esame. In ogni caso, resta ferma la necessaria sussistenza degli ulteriori requisiti di cui al citato articolo 28, a nulla rilevando il fatturato dell'azienda acquirente.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)