

Risposta n. 320

OGGETTO: Articolo 25 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34. Contributo a fondo perduto trasformazione involutiva o regressiva.

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

QUESITO

L'istante, titolare della ditta individuale "X di Afa", esercente l'attività di ..., rappresenta che in data xx agosto 2019, il sig. Beta, unico socio accomandante della estinta società "X di Afa & c. s.a.s.", comunicava la volontà di recedere dalla stessa ai sensi dell'art. 2285 c.c.

Di conseguenza, in data xx febbraio 2020, non essendosi ricostituita la pluralità dei soci, l'istante, in qualità di socio superstite, decideva, previa liquidazione della quota del sig. Beta, per il proseguimento dell'attività come ditta individuale, a far data dal xx marzo 2020, dando luogo ad una "trasformazione involutiva o regressiva" e assumendosi tutte le attività e passività della estinta società, assicurando così la continuità aziendale tra l'ente collettivo e quello individuale.

Posto ciò, l'istante fa presente che il "Decreto Rilancio", D.L. n. 34 del 2020, ha previsto diverse misure a sostegno delle imprese, tra cui, all'art. 25, un contributo a fondo perduto alle imprese, lavoratori autonomi e titolari di redditi agrario, che non

abbiano cessato la propria attività alla data di presentazione dell'istanza; lo stesso articolo inoltre prevede che "tutti coloro che hanno iniziato la loro attività successivamente alla data del 1° gennaio 2019, possono non tener conto dei requisiti di cui al comma 4". Alla luce di quanto premesso, l'istante chiede quindi se il contributo in oggetto debba essere calcolato in capo alla società nelle modalità di cui al comma 4 dell'art. 25 del D. L. n. 34 del 2020, in quanto la società, all'epoca ancora in vigore, si è trasformata senza soluzione di continuità, ovvero in capo alla ditta individuale e nelle modalità che escludono i requisiti di cui al comma 4, considerando la "nuova costituzione" dal xx marzo 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che la fattispecie prospettata debba essere risolta alla luce delle seguenti considerazioni.

Con lo scioglimento della società si è determinata l'estinzione dell'ente che, sotto il profilo soggettivo, ha attuato una sostituzione del soggetto titolare dei beni con altro soggetto distinto dal primo, determinando così una vicenda traslativa soggetta a trascrizione nei registri immobiliari.

Sull'efficacia estintiva della cancellazione e sulle sopravvenienze attive, la Corte di Cassazione ha affermato i due seguenti principi di diritto: *«Qualora, alla estinzione della società, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale: a) le obbligazioni si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, pendente societate, essi fossero illimitatamente responsabili per i debiti sociali; b) si trasferiscono del pari ai soci, in regime di contitolarità o di comunione indivisa, i diritti ed i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta, ma non anche le mere pretese, ancorchè azionate o azionabili in giudizio, nè i diritti di credito*

ancora incerti o illiquidi, la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato».

La posizione della giurisprudenza appare quindi ancorata sulla "valenza estintiva della cancellazione" e il "subentro dei soci nella titolarità delle posizioni attive e passive residue".

Detto ciò, l'istante ritiene che con la trasformazione involutiva, come quella in esame, il soggetto superstite, che prosegue l'attività, ottiene la continuità aziendale rideterminandosi in soggetto individuale, nonostante cambi partita IVA e avvenga una nuova iscrizione nel registro delle imprese.

Tale ultima circostanza non comporta il trovarsi di fronte ad un soggetto che inizia da capo una nuova attività, bensì ad un fenomeno successorio (realizzato mediante un atto traslativo senza soluzione di continuità) che sembra evocare quello degli *heredes necessarii* del diritto romano, che acquistavano l'eredità senza che vi fosse bisogno di alcuna manifestazione di volontà intesa a tale risultato.

Pertanto, l'istante ritiene che il contributo a fondo perduto, oggetto del quesito in esame, debba essere calcolato in base alle modalità di cui all'articolo 25, comma 4, del decreto legge n. 34 del 2020, ossia confrontando i fatturati dei mesi di aprile 2019 e aprile 2020, nonostante in tale ultimo mese, il soggetto si era già trasformato in ditta individuale; di conseguenza, laddove la misura fosse inferiore ai duemila euro, l'importo minimo da attribuire all'istante sarebbe riconducibile al minimo previsto per i soggetti diversi dalle persone fisiche, secondo quanto disposto dal comma 6 del medesimo articolo 25.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti per la fruizione del contributo di cui all'articolo 25

del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, Legge 17 luglio 2020, n. 77 (cd. «Decreto rilancio»). Sui predetti aspetti rimane perciò fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Con l'articolo 25 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, «Decreto rilancio»), nell'ambito del Titolo II dedicato al «Sostegno all'impresa e all'economia», è stato introdotto un contributo a fondo perduto, erogato direttamente dall'Agenzia delle entrate e destinato ai soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid 19".

In particolare, il predetto articolo prevede che «è riconosciuto un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA, di cui al testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di seguito testo unico delle imposte sui redditi» (di seguito, contributo a fondo perduto COVID-19).

Il menzionato articolo 25 individua ai commi 2 e 3 le condizioni che devono sussistere ai fini dell'accesso al contributo a fondo perduto COVID-19. In particolare, è necessario che:

1. nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto (1 gennaio 2019 - 31 dicembre 2019 per i soggetti il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare), l'ammontare dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica, di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, o i compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo TUIR, non siano superiori a 5 milioni di euro;

2. l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.

Con le circolari n. 15/E del 13 giugno 2020, n. 22/E del 21 luglio 2020, n. 25/E del 20 agosto 2020 sono stati forniti chiarimenti in merito al menzionato contributo a

fondo perduto COVID-19.

In particolare, con la circolare n. 22/E del 2020, al punto 5.1, riguardante le operazioni di riorganizzazione, è stato rappresentato quanto segue: «Come già precisato nella circolare n. 15/E del 2020 in relazione ai soggetti «aventi causa» di un'operazione di riorganizzazione aziendale perfezionata nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 ed il 30 aprile 2020, si ritiene che occorre considerare gli effetti di tale evento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato. (...) Nell'ipotesi in cui, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 ed il 30 aprile 2020, l'attività esercitata da una società di persone prosegua in capo all'unico socio superstite come impresa individuale la riduzione del fatturato è determinata tenendo in considerazione l'ammontare relativo al 2019 della società di persone esistente prima dell'operazione di riorganizzazione, considerato che, sul piano sostanziale, non si è in presenza di un'attività neocostituita». Pertanto, alla luce di quanto sopra espresso, si ritiene che l'istante possa fruire del contributo a fondo perduto COVID-19, determinando lo stesso secondo quanto previsto al comma 5 dell'articolo 25 del decreto legge n. 34 del 2020 (ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)