

Risposta n. 445/2021

OGGETTO: Articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41. Contributo fondo perduto COVID-19 decreto sostegni.

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

QUESITO

L'istante rappresenta di essere titolare di una ditta individuale che esercita l'attività di ristorazione (codici ATECO 56.10.11 e 55.20.51), avviata nel 2006 e gestita direttamente fino a ... 2018, data in cui ha ceduto il ramo d'azienda in gestione ad altra società.

In data ... 2019, l'istante ha risolto il predetto contratto ex art. 1456 c.c., registrandone la risoluzione; tuttavia la società locataria non ha riconosciuto detta risoluzione, costringendo l'istante ad avviare un procedimento giudiziario al termine del quale il Tribunale di ..., con ordinanza ... 2020, ha intimato la riconsegna dell'azienda entro il ...

Tuttavia, a causa dell'emergenza epidemiologica, l'Ufficiale Giudiziario ha ottenuto la riconsegna dei locali solo in data ...2020.

Intendendo ora fruire dei contributi di cui al c.d. "Decreto Sostegni", che prevede tra i requisiti la diminuzione del 30% del fatturato 2020 rispetto a quello del 2019,

l'istante chiede se, per accedere al predetto beneficio, deve considerarsi la continuità aziendale con l'attività svolta dall'affittuario nel 2019 oppure se, nello specifico caso, il riscontro debba essere effettuato con l'anno 2017, ultimo anno nel quale la richiedente ha direttamente svolto per l'intero anno solare l'attività.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di possedere i requisiti richiesti sotto il profilo oggettivo, in quanto l'azienda è sì ritornata nella disponibilità a seguito di sentenza del Tribunale ma è in continuità rispetto al 2017 in virtù dell'utilizzo dei medesimi locali, beni strumentali e licenza; trattandosi di una risoluzione di contratto di affitto d'azienda, il raffronto deve pertanto effettuarsi con il fatturato del 2017.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si precisa che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito agli ulteriori requisiti per la fruizione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (c.d. "decreto Sostegni"). Su ogni aspetto diverso da quello oggetto della presente istanza rimane pertanto fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente, come peraltro chiarito dalla circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, si rammenta che il parere reso in sede di interpello ordinario, stante la natura consultiva dell'attività svolta dall'Amministrazione, ha carattere non vincolante per il contribuente (*cf.* Corte costituzionale, sentenza 14 giugno 2007, n. 191) e, in quanto privo dei requisiti di esecutività - perché non produce automaticamente ed immediatamente effetti - ed esecutorietà - perché non impone coattivamente l'adempimento di alcun obbligo -, risulta carente delle caratteristiche che potrebbero determinare una lesione dei diritti dell'istante. Di conseguenza, l'istante avrebbe potuto

presentare, in linea di principio, istanza di accesso al contributo de quo entro i termini previsti dalle disposizioni qui di seguito riportate (cfr. provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 marzo 2021, prot. RU n. 77923/2021), restando libero, successivamente, di conformarsi o meno al parere espresso dalla scrivente con la risposta all'interpello in questione.

L'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (di seguito, decreto sostegni), prevede il riconoscimento di *«[...] un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario»*, nella misura e alle condizioni stabilite dai commi da 1 a 9 del medesimo articolo 1 (di seguito, «CFP COVID-19 decreto sostegni»).

In particolare, ai sensi del comma 8 del menzionato articolo 1, le modalità attuative per il riconoscimento del predetto contributo a fondo perduto sono contenute nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 marzo 2021, prot. RU n. 77923/2021.

L'agevolazione qui in commento riprende alcune delle caratteristiche dei precedenti contributi a fondo perduto, erogati direttamente dall'Agenzia delle entrate e destinati ai soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid 19". Si tratta, in sintesi, dei contributi a fondo perduto previsti:

- dal decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. decreto "Ristori"), convertito con modificazioni dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176;
- dall'articolo 2 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149, come sostituito dall'articolo 1-bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, destinato agli operatori dei settori economici che svolgono come attività prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al medesimo decreto e che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente del

Consiglio dei ministri del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis del presente decreto (cosiddette regioni "rosse");

- dall'articolo 59 del decreto-legge 14 agosto 2020 n. 104, convertito con modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, destinato ai soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico, svolte nelle zone A o equipollenti dei comuni capoluogo di provincia o di città metropolitana ad alta densità turistica straniera;

- dall'articolo 25, commi da 7 a 14, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (cd. «contributo a fondo perduto COVID-19»).

Con le circolari n. 15/E del 13 giugno 2020, n. 22/E del 21 luglio 2020 e n. 25/E del 20 agosto 2020 e, da ultimo, con la circolare n. 5/E del 14 maggio 2021 sono stati forniti chiarimenti in merito al contributo a fondo perduto COVID-19.

In particolare, con la circolare n. 5/E del 2021 è stato rappresentato che *«Al fine di soddisfare ulteriori esigenze di chiarimento, in ordine alle modalità di fruizione del contributo a fondo perduto COVID-19 di cui al decreto sostegni, tenuto conto altresì delle criticità rappresentate da ordini professionali e associazioni di categoria, con la presente circolare vengono fornite ulteriori indicazioni nella forma di risposte a quesiti. Al riguardo, si precisa che per quanto qui non esaminato e tenuto conto delle differenze del «CFP COVID-19 decreto sostegni» rispetto al contributo a fondo perduto disciplinato dall'articolo 25 del decreto-legge n. 34 del 2020, restano applicabili i chiarimenti già forniti con la circolare n. 15/E del 2020 e 22/E del 2020».*

In merito al tema oggetto della presenta istanza, con la circolare n. 15 del 2020 è stato chiarito, al punto 2.1, che *«In relazione ai soggetti 'aventi causa' di un'operazione di riorganizzazione aziendale...si ritiene che occorre considerare gli effetti di tale evento... Nel caso della fusione e della scissione si verifica, infatti, il subentro in regime di continuità...nelle vicende e nelle posizioni fiscali specificatesi in*

capo alle società incorporate (o fuse) o scisse».

Inoltre, con la circolare n. 22 del 2020, al punto 4.5, è stato precisato che, nel caso di subentro in un contratto di affitto di azienda avvenuto nel corso del 2019, «*Come chiarito nella circolare n. 15/E del 2020, nel rispetto della ratio legis del contributo qui in esame, nell'ipotesi di subentro in un contratto di affitto d'azienda occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del contratto nel periodo di riferimento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione di fatturato»* e al successivo punto 5.1 che «*...in relazione all'azienda oggetto di riorganizzazione, sul piano sostanziale, non si è in presenza di un'attività neocostituita. Tale principio è estensibile anche alle ipotesi in cui l'azienda...sia oggetto di un contratto d'affitto d'azienda...Anche in tale caso, quindi, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima di ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento... ».*

Sulla base di quanto sopra, nonché di quanto precisato con la risposta a interpello pubblicata n. 426 del 2 ottobre 2020, non appare in ogni caso condivisibile la tesi sostenuta dall'istante riguardo al confronto con il fatturato relativo all'anno 2017, ultimo anno nel quale ha svolto direttamente l'attività per l'intero periodo, posto che in via generale il contratto di affitto non interrompe la continuità aziendale. Diversamente, l'istante:

- deve determinare la soglia di accesso al contributo includendo l'ammontare dei ricavi riferibili all'azienda concessa in affitto per il periodo d'imposta 2019;
- per il calcolo della riduzione del fatturato, deve confrontare i dati riferibili ai periodi di riferimento, considerando anche il fatturato relativo all'azienda concessa in affitto.

Si evidenzia, infine, che la fattispecie rappresentata in istanza - ferma restando la valutazione della sussistenza degli ulteriori requisiti per accedere al contributo, su

cui resta fermo ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria - potrà essere oggetto di un'istanza volta alla revisione, in autotutela, dell'esito di rigetto o dell'entità del contributo erogato sulla base di quanto chiarito con la risoluzione n. 65/E dell'11 ottobre 2020.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)