

Risposta n. 442/2021

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

La società (di seguito l' "Istante", l' "Interpellante" o anche la "Società"), dichiara di avere come oggetto sociale l'attività immobiliare e l'attività agricola e precisa che le attività effettivamente svolte sin dalla sua costituzione sono quelle di compravendita e di locazione di terreni e immobili.

Ai fini IVA, fa presente di essere identificata con i codici ATECO 68.10.00 "compravendita di beni immobili effettuata su beni propri" e 68.20.01 "locazione immobiliare di beni propri".

In data .. novembre 2018, la Società dichiara di aver sottoscritto un contratto preliminare di compravendita avente ad oggetto terreni agricoli e annessi fabbricati rurali ubicati in il cui prezzo di vendita è stato convenuto in euro a fronte del quale è stata versata, dalla controparte, una caparra confirmatoria di euro Il predetto atto è stato perfezionato in data .. ottobre 2019 e in quel contesto le parti hanno convenuto il prezzo di vendita, come da preliminare, in euro a fronte del

quale è stato versato dall'acquirente, il saldo di euro

L'Istante osserva che la predetta operazione è fuori dal campo IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera c), del D.P.R. n. 633/1972 e, pertanto, non è stata emessa fattura. Poiché i suddetti terreni e gli annessi fabbricati rurali erano concessi in locazione a terzi, nel bilancio della Società risultavano classificati correttamente tra le immobilizzazioni materiali. Pertanto, la loro cessione, sotto il profilo contabile, non ha generato ricavi bensì una plusvalenza regolarmente iscritta tra i ricavi e proventi diversi del bilancio 2019.

Ai fini del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del D.L. Sostegni, la Società ha ritenuto corretto includere nell'ammontare del Fatturato/Ricavi dell'anno 2019 anche il corrispettivo di euro relativo alla suddetta cessione di terreni e annessi fabbricati rurali, benché fuori dal campo di applicazione dell'IVA.

Ciò in quanto l'operazione rientrava nell'attività caratteristica della società che sin dalla costituzione ha effettuato esclusivamente operazioni di compravendita e locazione immobiliare. L'Istante chiede di confermare se la caparra confirmatoria ricevuta nell'anno 2018 debba o meno rientrare nel calcolo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante ritiene che l'operazione di cessione di terreni e annessi fabbricati rurali avvenuta nel 2019 debba essere considerata rilevante ai fini della valutazione della spettanza del contributo e del relativo importo, così come previsto dall'art. 1, commi 3, 4 e 5 del Decreto Sostegni.

Al riguardo osserva che l'interpretazione fornita dalla Società istante troverebbe conferma nella circolare n. 22/E del 21 luglio 2020 e nella Risposta all'interpello n. 350 del 15 settembre 2020, che hanno fornito chiarimenti in merito alla considerazione delle operazioni fuori campo IVA in relazione alla spettanza e al calcolo del contributo a fondo perduto di cui al D.L. Rilancio. Ciò in quanto, per espressa previsione

normativa, le disposizioni previste per il contributo concesso dal Decreto Rilancio sono applicabili anche al contributo previsto dal Decreto Sostegni.

In particolare l'istante osserva che la Circolare n. 22/E, al punto 4.3, precisa che «qualora il soggetto abbia certificato un ricavo o un compenso attraverso una fattura, pur non essendone obbligatoria l'emissione, la stessa va comunque inclusa».

La risposta all'interpello n. 350 del 15 settembre 2020 precisa inoltre che «le somme percepite dal contribuente non fatturate in quanto escluse dall'ambito dell'applicazione dell'Iva sono da includere ai fini della determinazione del requisito di cui al comma 3, nonché in relazione al calcolo delle soglie dimensionali di cui al comma 5. Per quanto concerne l'identificazione della percentuale della riduzione del fatturato, le medesime somme sono da considerare rilevanti, in quanto i rimborsi di cui si tratta, che hanno per contropartita dei costi dell'esercizio sostenuti dall'istante, rappresentano ricavi di cui all'art. 85 del TUIR. L'istante, pertanto, deve tenere conto delle somme di cui trattasi anche nel calcolo relativo alla riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25 del D.L. Rilancio».

Ad avviso dell'istante non sono di ostacolo ad applicare tali principi alla fattispecie in esame nemmeno la circostanza che i suddetti terreni e annessi fabbricati rurali fossero iscritti, correttamente secondo la normativa civilistica e fiscale, tra le immobilizzazioni e, pertanto, in sede di cessione, abbiano generato una plusvalenza, anziché ricavi. A tal proposito, evidenzia come le stesse istruzioni all'istanza per il riconoscimento del contributo prevedano espressamente che «concorrono a formare l'ammontare medio mensile del fatturato anche le cessioni di beni ammortizzabili».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto della presente risposta i requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

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 citata circolare n. 5/E del 2021 è stata richiamata la circolare n. 22/E del 2020 in cui è stato chiarito che «ai fini della riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25, è necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento [...], purché le stesse rappresentino ricavi dell'impresa di cui all'articolo 85 del TUIR (o compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'articolo 54, del medesimo TUIR)» che, a causa del non perfetto allineamento tra la data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi individuata, rispettivamente, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e del TUIR, sono antecedenti o successivi alla data di fatturazione».

Come riportato nel paragrafo 3.7 della circolare n. 5/E del 2021, tale principio riguarda anche le somme che costituiscono altri componenti di reddito e non deve essere riferito esclusivamente ai ricavi di cui all'articolo 85 del Tuir (ovvero i compensi dell'articolo 54).

In considerazione di ciò, seppur le somme di cui si tratta non sono state oggetto di fatturazione in applicazione delle disposizioni IVA, le stesse sono da ritenere incluse nella nozione di fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni, generando altri componenti di reddito.

Alla luce di quanto sopra, si ritiene che l'istante debba includere ai fini del calcolo del nozione di fatturato di cui al comma 4, dell'articolo 1 del decreto sostegni,

la quota del corrispettivo versata al momento dalla cessione, nel 2019, dei terreni menzionati nella presente istanza. Non devono essere incluse nella nozione di fatturato summenzionata, invece, le somme percepite dal contribuente nell'esercizio 2018, a titolo di acconto in relazione al preliminare di compravendita dei predetti immobili perfezionato nell'esercizio 2019, poiché laddove il contribuente le avesse incluse in via volontaria in fattura avrebbero concorso a formare il "fatturato" del 2018.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)