

**Risposta n. 96**

**OGGETTO:** Articolo 44-bis del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. Conversione DTA per ente commerciale.

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

**QUESITO**

L'Agenzia ALFA (di seguito, ALFA) è il soggetto attuatore delle politiche di edilizia sociale della Regione ..., ai sensi e per gli effetti della legge regionale ..., e s.m.i., nell'ambito territoriale di sua competenza e svolge la propria attività economica soggetta ad IRES ed IRAP.

ALFA ha maturato perdite fiscali riportabili nel corso degli ultimi periodi d'imposta, in particolare in conseguenza delle criticità che contraddistinguono il settore in cui opera.

Ad oggi, ALFA risulta, inoltre, avere una significativa posizione creditoria, rappresentata da crediti pecuniari esigibili vantati nei confronti di quegli utenti destinatari dei servizi prestati, nonché beni ceduti, che si sono rilevati inadempienti.

Con riferimento alla situazione sopra descritta, ALFA, considerate le sempre maggiori difficoltà di gestione dei propri crediti pecuniari, esigibili e scaduti, vantati nei confronti di debitori inadempienti, nonché per far fronte ad esigenze di carattere

finanziario, intende procedere alla cessione di una parte dei suddetti crediti.

Per quanto sopra, e considerato che entro la fine del 2020 è oggetto di valutazione la cessione di una parte dei suddetti crediti, ALFA intende valutare la possibilità di trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate riferite alle perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile, in conformità al disposto di cui all'articolo 55 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modifiche dalla legge 24 aprile 2020, n. 27.

Come noto, il comma 1 dell'articolo 55 prevede che *«Qualora una società ceda a titolo oneroso, entro il 31 dicembre 2020, crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori inadempienti a norma del comma 5, può trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate riferite ai seguenti componenti: perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile...»*.

In relazione alla suddetta norma, l'istante chiede di sapere se tale disposizione sia applicabile ai soggetti IRES e non solo alle società in senso stretto.

Il legislatore non ha qualificato in modo specifico e puntuale i soggetti destinatari della norma; non vi è, infatti, nessun riferimento a norme codicistiche, fiscali o di altro genere che consentano di comprendere con precisione e chiarezza il requisito soggettivo di tale norma.

La stessa relazione illustrativa al decreto legge n. 18 del 2020 precisa che *«La disposizione è volta a incentivare la cessione di crediti deteriorati che le imprese hanno accumulato negli ultimi anni, anche per effetto della crisi finanziaria, con l'obiettivo di sostenerle sotto il profilo della liquidità nel fronteggiare l'attuale contesto di incertezza economica»*.

La relazione illustrativa individua, quindi, i destinatari della norma nelle "imprese" e non solo nelle "società". Una cooperativa, un consorzio o un ente commerciale svolgono un'attività d'impresa al pari di una S.p.A. o di una S.r.l.

Inoltre, considerato che l'obiettivo della norma è quello di sostenere la liquidità nell'ambito di un contesto di incertezza economica, le necessità finanziarie e le

difficoltà che connotano una S.p.A. o una S.r.l. non sono sostanzialmente diverse da quelle che connotano un consorzio, una cooperativa o un ente commerciale.

Un'interpretazione della norma in questione che escludesse dal suo ambito applicativo soggetti quali i consorzi, cooperative, enti commerciali, parrebbe discriminatoria e lontana dalla *ratio* che la contraddistingue, nonché dallo spirito del contesto nel quale tale norma è stata scritta. I consorzi, le cooperative e gli enti commerciali sono soggetti giuridici che, al pari delle società (intese in senso ristretto), generano un significativo volume d'affari a livello nazionale, contribuiscono in modo importante al PIL italiano e rappresentano una quota di rilievo dei contribuenti IRES per l'Erario.

Applicare la norma di cui al suddetto articolo 55 alle sole società in senso stretto sarebbe un'interpretazione poco coerente con la *ratio* della disposizione.

Ad esempio, nel caso di un'interpretazione rigida, le cooperative verrebbero escluse dal beneficio, mentre le società cooperative potrebbero accedervi.

L'istante chiede, pertanto, un parere in ordine all'applicazione ad ALFA della disposizione normativa contenuta nell'articolo 55, comma 1, del decreto legge n. 18 del 2020, convertito con la legge 24 aprile 2020, n. 27.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Alla luce di quanto sopra, l'istante ritiene di rientrare nell'ambito soggettivo della disposizione normativa di cui all'articolo 55 del decreto legge n. 18 del 2020.

#### **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 previsti dalla legge per la fruizione del credito d'imposta di seguito descritto, nonché in merito agli effetti fiscali

correlati alla prospettata cessione di crediti menzionata in istanza, restando impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Il decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (di seguito, anche "decreto Cura Italia"), convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, ha integralmente sostituito l'articolo 44-bis del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58.

Il comma 1 dell'articolo 44-bis del citato decreto legge n. 34 del 2019 dispone che qualora una società ceda a titolo oneroso, entro il 31 dicembre 2020, crediti pecuniari vantati nei confronti di debitori inadempienti da oltre 90 giorni (a norma del successivo comma 5), può trasformare in credito d'imposta le attività per imposte anticipate riferite ai seguenti componenti:

(i) perdite fiscali non ancora computate in diminuzione del reddito imponibile ai sensi dell'articolo 84 del TUIR, alla data della cessione;

(ii) importo del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, non ancora dedotto né fruito tramite credito d'imposta alla data della cessione.

Ai fini della trasformazione in credito d'imposta, i componenti descritti possono essere considerati per un ammontare massimo non eccedente il 20% del valore nominale dei crediti ceduti. I crediti ceduti possono essere considerati per un valore nominale massimo pari a 2 miliardi di euro, determinato tenendo conto di tutte le cessioni effettuate entro il 31 dicembre 2020 dalle società tra loro legate da rapporti di controllo ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile e dalle società controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto.

È previsto, altresì, che le attività per imposte anticipate riferibili ai componenti sopra indicati possono essere trasformate in credito d'imposta anche se non iscritte in bilancio. La trasformazione in credito d'imposta avviene alla data di efficacia della cessione dei crediti. A decorrere dalla data di efficacia della cessione dei crediti, per il

cedente non sono computabili in diminuzione dei redditi imponibili le perdite di cui all'articolo 84 del TUIR relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformabili in credito d'imposta e non sono deducibili né fruibili tramite credito d'imposta le eccedenze del rendimento nozionale relative alle attività per imposte anticipate complessivamente trasformabili in credito d'imposta in base alle stesse disposizioni.

Il comma 2 del medesimo articolo 44-bis sopra menzionato prevede che i crediti d'imposta derivanti dalla trasformazione non sono produttivi di interessi e possono essere utilizzati, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero possono essere ceduti secondo quanto previsto dall'articolo 43-bis o dall'articolo 43-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, ovvero possono essere chiesti a rimborso. I crediti d'imposta vanno indicati nella dichiarazione dei redditi e non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP.

La trasformazione delle attività per imposte anticipate in crediti d'imposta è condizionata all'esercizio, da parte della società cedente, dell'opzione di cui all'articolo 11, comma 1, del decreto legge 3 maggio 2016, n. 59, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 giugno 2016, n. 119. L'opzione, se non già esercitata, deve essere esercitata entro la chiusura dell'esercizio in corso alla data in cui ha effetto la cessione dei crediti (comma 3 dell'articolo 44-bis citato).

È previsto, infine, che le disposizioni in esame non si applicano a società per le quali sia stato accertato lo stato di dissesto o il rischio di dissesto ovvero lo stato di insolvenza (comma 4 dell'articolo 44-bis citato) e non si applicano alle cessioni di crediti tra società che sono tra loro legate da rapporti di controllo ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile e alle società controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto (comma 6 dell'articolo 44-bis citato).

Ciò premesso, con riferimento al quesito posto in istanza in merito al profilo soggettivo della misura, si ritiene che, nonostante la norma sopra descritta menzioni, al

primo comma, espressamente le "società", rientrano nel relativo ambito soggettivo di applicazione, per motivi di ordine logico e sistematico, anche tutti quei soggetti equiparati, ai fini fiscali, alle società di capitali (articolo 81 del TUIR).

Di conseguenza, si ritiene che tra i soggetti passivi IRES destinatari dell'agevolazione in argomento rientri anche l'istante, a condizione che lo stesso possa essere ricompreso tra i soggetti di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 73 del TUIR (enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali).

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**