

SETTORE

MANOVRE

IL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DEL C.D. “DECRETO SOSTEGNI”

RIFERIMENTI

- Art. 1, DL n. 41/2021

IN SINTESI

Nell'ambito del c.d. “Decreto Sostegni”, recentemente pubblicato sulla G.U., al fine di sostenere le imprese / lavoratori autonomi / titolari di reddito agrario colpiti dall'emergenza COVID-19 è stato previsto il riconoscimento di un nuovo contributo a fondo perduto.

L'agevolazione spetta a tutti i soggetti, a prescindere dall'attività esercitata, a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2020 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2019.

Il contributo è individuato applicando una specifica percentuale (compresa tra il 60% e il 20%) alla differenza dei predetti ammontari medi mensili.

In luogo dell'erogazione diretta da parte dell'Agenzia delle Entrate, è possibile scegliere la “trasformazione” dello stesso in un credito d'imposta da utilizzare in compensazione nel mod. F24.

Recentemente è stato pubblicato sulla G.U. 22.3.2021, n. 70, il DL n. 41/2021, c.d. "Decreto Sostegni", in vigore dal 23.3.2021 contenente "Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19".

Una delle misure maggiormente attese, disciplinata dall'art. 1 di tale Decreto, riguarda il riconoscimento di un nuovo contributo a fondo perduto a favore degli "operatori economici colpiti dall'emergenza epidemiologica «Covid-19»".

Tale agevolazione spetta:

- a prescindere dall'attività esercitata (ossia dal codice Ateco), analogamente al contributo di cui all'art. 25, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio" e a differenza di quanto previsto per i contributi di cui al DL n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori" i cui beneficiari erano individuati nei soggetti interessati dalle limitazioni per il contenimento del COVID-19;
- in presenza di una riduzione del fatturato / corrispettivi 2020 rispetto a quelli 2019. Tale riduzione va ora individuata sulla base della media mensile anzichè sul fatturato / corrispettivi di specifici mesi.



Il Decreto in esame ha **abrogato** le previsioni di cui all'art. 1, commi 14-bis e 14-ter del citato DL n. 137/2020 che prevede(vano) un **contributo a fondo perduto** per il 2021 a favore:

- degli **operatori con sede operativa nei centri commerciali**;
- degli operatori delle **produzioni industriali del comparto alimentare e delle bevande**.

SOGGETTI BENEFICIARI

In base all'art. 1, DL n. 41/2021 il contributo spetta ai soggetti titolari di partita IVA, residenti in Italia:

- esercenti **attività d'impresa / lavoro autonomo**.



Sono ammessi al contributo **anche i lavoratori autonomi iscritti agli Enti di diritto privato di previdenza obbligatoria** (ad esempio, CNPADC, Inarcassa, CIPAG, ENPAM, Casse Interprofessionali), in precedenza esclusi dal beneficio;

- titolari di **reddito agrario** di cui all'art. 32, TUIR.

Come evidenziato nella Relazione illustrativa al Decreto in esame, tra i beneficiari del contributo rientrano anche gli **enti non commerciali**, compresi gli ETS (Enti del Terzo Settore) e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, con riferimento alle attività commerciali esercitate.

Tenendo conto di quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 12.6.2020, n. 15/E con riferimento al contributo di cui al citato DL n. 34/2020, posto che ai fini in esame non rileva il regime fiscale adottato, l'agevolazione è riconosciuta anche ai **contribuenti forfetari / minimi**.

SOGGETTI ESCLUSI

Il contributo a fondo perduto in esame **non spetta**:

- ai soggetti la cui **attività risulta cessata al 23.3.2021**;
- ai soggetti che hanno **attivato la partita IVA dal 24.3.2021**;
- agli Enti Pubblici di cui all'art. 74, comma 2, TUIR;
- agli intermediari finanziari / società di partecipazione di cui all'art. 162-bis, TUIR.

CONDIZIONI RICHIESTE

Al fine di usufruire del contributo in esame è richiesta la sussistenza delle seguenti 2 condizioni:

- ammontare dei **ricavi** di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b), TUIR / **compensi** ex art. 54, comma 1, TUIR **non superiori a € 10 milioni** "nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del ... decreto".

Per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare trattasi dei **ricavi / compensi 2019**;

- **riduzione del fatturato / corrispettivi 2020 rispetto a quelli 2019**.

VERIFICA LIMITE RICAVI / COMPENSI 2019

Per verificare il limite di ricavi / compensi 2019, stante l'analogia del contributo in esame con quello previsto dal citato art. 25, DL n. 34/2020 (per il quale il limite era fissato a € 5 milioni), si ritiene possibile fare riferimento ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 15/E e pertanto:

- in caso di esercizio di **più attività** va considerata la somma dei ricavi / compensi riferiti a tutte le attività;
- per i soggetti che determinano il reddito con il **metodo catastale** vanno considerati i **ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al 2019** (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare). In **manca** di scritture contabili va fatto riferimento al **volume d'affari 2019**;
- per i rivenditori, in base a contratti estimatori, di **giornali, libri e periodici**, anche su supporti audiovideomagnetici, per i **distributori di carburante e rivendita di tabacchi / beni di monopolio** i ricavi sono **assunti al netto del prezzo corrisposto al fornitore** ai sensi dell'art. 18, comma 10, DPR n. 600/73.

VERIFICA RIDUZIONE FATTURATO / CORRISPETTIVI

Per usufruire del beneficio in esame è richiesto che l'**ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2020 sia inferiore almeno del 30% dell'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2019**.

| Fatturato medio mensile 2019 | Fatturato medio mensile 2020 | Riduzione fatturato medio 2020 | 30% fatturato medio mensile 2019 | Spettanza contributo |
|------------------------------|------------------------------|--------------------------------|----------------------------------|----------------------|
| € 100.000 | € 70.000 | € 30.000 | € 30.000 | SI |
| € 100.000 | € 75.000 | € 25.000 | € 30.000 | NO |

A tal fine va fatto riferimento alla **data di effettuazione** delle operazioni (cessione di beni / prestazione di servizi).

In particolare, come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 15/E, vanno considerate le **operazioni che hanno partecipato alle liquidazioni IVA periodiche del 2019 / 2020**, considerando anche i corrispettivi delle operazioni non rilevanti ai fini IVA.



Per i soggetti che hanno **attivato la partita IVA dall'1.1.2019** il contributo spetta anche **in assenza del predetto requisito**. Non è pertanto necessario verificare la riduzione del fatturato / corrispettivi.

In merito alle seguenti particolari fattispecie, per individuare la riduzione del fatturato / corrispettivi dovrà essere confermato se possano essere tenuti in considerazione i chiarimenti forniti dall'Agenzia nella Circolare 21.7.2020, n. 22/E.

| | |
|---|--|
| Distributori di carburanti | Mentre per la verifica del limite dei ricavi vanno considerati i ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore, ai fini dell'individuazione della riduzione di fatturato è necessario considerare le somme che lo costituiscono e, in particolare, le operazioni che hanno concorso alle liquidazioni IVA periodiche del 2019 / 2020. |
| Imprenditori agricoli esonerati ex art. 34, comma 6, DPR n. 633/72 | Vanno considerate le operazioni per le quali l'acquirente / committente ha emesso l'autofattura . Qualora l'imprenditore agricolo eserciti l'attività esclusivamente nei confronti di consumatori finali, è necessario fare riferimento alla documentazione tenuta ai fini della verifica del superamento della soglia di volume d'affari, pari a € 7.000, per l'applicazione del regime di esonero. |

| | |
|-----------------------------------|---|
| Autotrasportatori | Rilevano solo le operazioni effettuate nel 2019 / 2020. Non assumono rilevanza le particolari modalità di annotazione / fatturazione consentite a tali soggetti ex art. 74, comma 4, DPR n. 633/72, ossia: <ul style="list-style-type: none"> • annotazione delle fatture emesse entro il trimestre successivo a quello di emissione; • emissione di un'unica fattura riepilogativa trimestrale per ciascun committente. |
| Operazioni fuori campo IVA | Qualora il soggetto abbia scelto (facoltà) di emettere la fattura pur non essendo obbligato, è necessario considerare il relativo ricavo / compenso . Ciò consente di non dover considerare le fatture emesse senza IVA ex art. 15, DPR n. 633/72 per rimborsi spese anticipate / caparre. |

Si ritiene altresì possibile considerare quanto riportato nelle istruzioni al modello di richiesta del contributo di cui al citato DL n. 34/2020 e pertanto:

- vanno considerate **tutte le fatture attive** (al netto dell'IVA) **con data di effettuazione dell'operazione compresa tra l'1.1 e il 31.12** degli anni di riferimento (2019 / 2020) comprese le fatture differite emesse nel mese di gennaio dell'anno successivo relative a operazioni effettuate nel mese di dicembre;
- va tenuto conto delle **note variazione** di cui all'art. 26, DPR n. 633/72 con data compresa nei mesi di riferimento del 2019 / 2020;
- i commercianti al minuto / soggetti assimilati di cui all'art. 22, DPR n. 633/72 devono considerare **l'ammontare complessivo dei corrispettivi** (al netto dell'IVA) delle operazioni effettuate nei mesi di riferimento del 2019 / 2020;
- concorrono a formare l'ammontare del fatturato anche le **cessioni di beni ammortizzabili**;
- per i soggetti che effettuano **operazioni non rilevanti ai fini IVA** (ad esempio cessioni di tabacchi, giornali e riviste) all'ammontare delle operazioni fatturate / corrispettivi rilevanti ai fini IVA vanno sommati gli aggi relativi alle operazioni effettuate non rilevanti ai fini IVA.

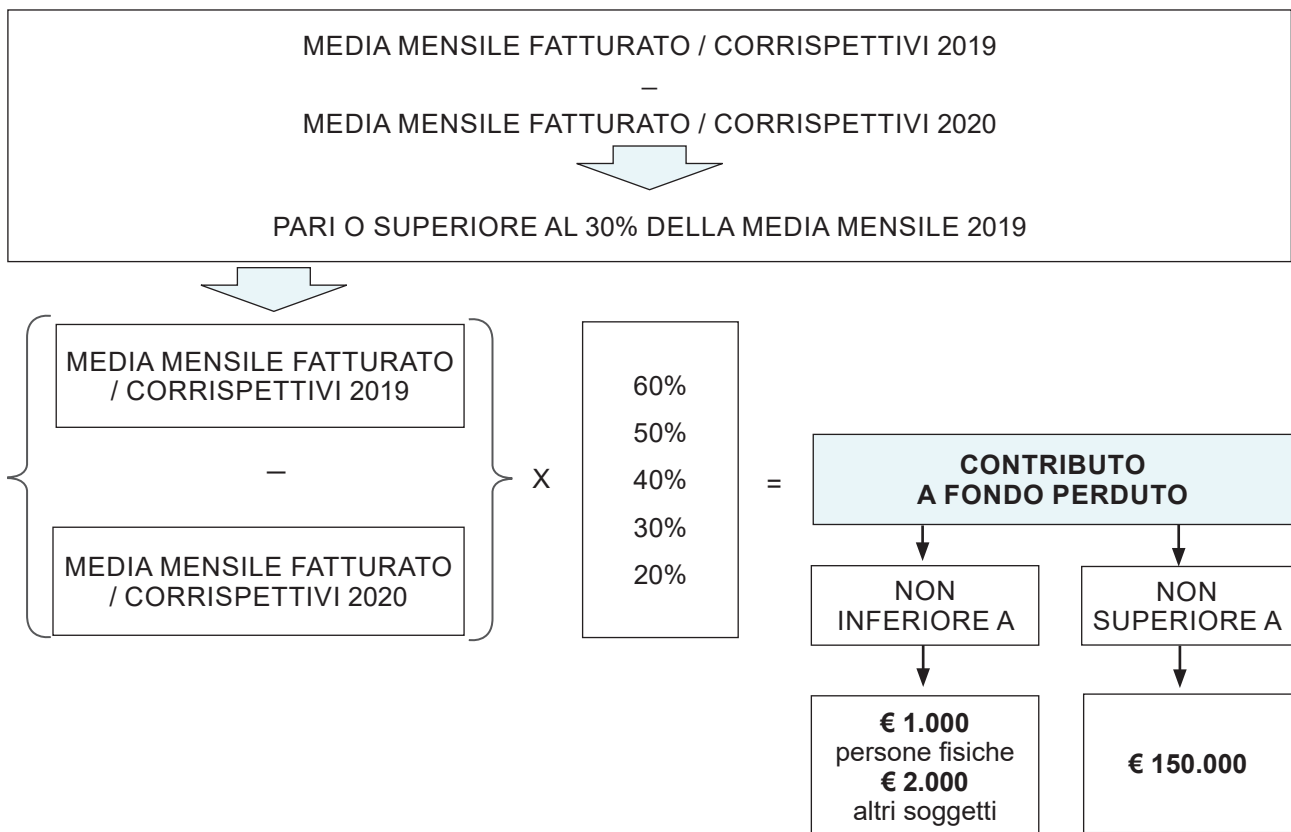
AMMONTARE DEL CONTRIBUTO

Il contributo è determinato applicando una **specifica percentuale alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2019 e l'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2020**. La percentuale applicabile è individuata nelle seguenti misure, differenziate a seconda dei **ricavi / compensi 2019**.

| Ricavi / compensi 2019 | Percentuale applicabile |
|---|-------------------------|
| non superiori a € 100.000 | 60% |
| superiori a € 100.000 e fino a € 400.000 | 50% |
| superiori a € 400.000 e fino a € 1.000.000 | 40% |
| superiori a € 1.000.000 e fino a € 5.000.000 | 30% |
| superiori a € 5.000.000 e fino a € 10.000.000 | 20% |

Il contributo a fondo perduto è comunque riconosciuto, *“per tutti i soggetti, compresi quelli che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2020”*, per un **importo**:

- **non superiore a € 150.000**;
- **non inferiore a:**
 - € 1.000 per le persone fisiche;
 - € 2.000 per i soggetti diversi dalle persone fisiche.



Esempio 1 La Alfa e Beta snc presenta la seguente situazione:



| | |
|----------------|---|
| Ricavi 2019 | € 161.000 |
| Fatturato 2019 | € 165.400 → media mensile 165.400 / 12 = € 13.783 |
| Fatturato 2020 | € 114.500 → media mensile 114.500 / 12 = € 9.542 |

Media mensile 2019 - media mensile 2020 = 13.783 - 9.542 = 4.241

% riduzione media mensile 2019 - 2020 = 4.241 / 13.783 x 100 = 30,77%

Contributo spettante = 4.241 x 50% = € 2.120,50



Per i soggetti che hanno **attivato la partita IVA dall'1.1.2019** la media mensile va determinata con riferimento ai mesi successivi a quello di attivazione della partita IVA (così, ad esempio, in caso di attivazione della partita IVA nel mese di febbraio 2019, ai fini della media vanno considerati i mesi da marzo a dicembre 2019).

Esempio 2



La ditta individuale Mario Bianchi ha aperto la partita IVA nel mese di aprile 2019 e presenta la seguente situazione:

| | |
|-------------------------------------|--|
| Ricavi 2019 | € 30.000 |
| Fatturato 2019 (dal mese di maggio) | € 28.000 → media mensile 28.000 / 8 = € 3.500 |
| Fatturato 2020 | € 16.200 → media mensile 16.200 / 12 = € 1.350 |

Media mensile 2019 - media mensile 2020 = 3.500 - 1.350 = 2.150

% riduzione media mensile 2019 - 2020 = 2.150 / 3.500 x 100 = 61,43%

Contributo spettante = 2.150 x 60% = € 1.290

MODALITÀ DI RICONOSCIMENTO DEL CONTRIBUTO

Il nuovo contributo a fondo perduto è riconosciuto previa presentazione, in via telematica, all'Agenzia delle Entrate di un'apposita domanda.

La domanda:

- **va inviata**, a pena di decadenza, **entro 60 giorni dalla data di attivazione della procedura telematica**;
- può essere presentata **direttamente dal soggetto interessato ovvero tramite un intermediario abilitato** all'invio telematico delle dichiarazioni con delega alla consultazione del Cassetto fiscale.

Le modalità ed i termini di presentazione della domanda saranno definiti dall'Agenzia delle Entrate con un apposito Provvedimento.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CONTRIBUTO

Il contributo in esame può essere fruito secondo le seguenti **2 modalità alternative**:

- **direttamente**. In tal caso l'Agenzia delle Entrate provvede all'**accredito** dello stesso **sul c/c** bancario / postale intestato / cointestato al soggetto beneficiario;
- a seguito di **scelta irrevocabile** del beneficiario, quale credito d'imposta da utilizzare "**nella sua totalità**" in compensazione nel mod. **F24** esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Fisconline / Entratel).



Tale scelta riguarda l'**intero ammontare del contributo**.

Non è pertanto possibile richiedere in parte l'erogazione diretta e in parte l'utilizzo in compensazione.

Va evidenziato che in tal caso non operano i limiti di:

- € 700.000 annui per l'utilizzo in compensazione dei crediti, ex art. 34, Legge n. 388/2000;
- € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI, ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007.

Non opera altresì la previsione di cui all'art. 31, DL n. 78/2010 in base alla quale la compensazione è preclusa fino a concorrenza dei debiti erariali iscritti a ruolo di ammontare superiore a € 1.500 per i quali è scaduto il termine di pagamento.

CARATTERISTICHE DEL CONTRIBUTO

Il nuovo contributo a fondo perduto:

- **non è tassato** ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- **non rileva** ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

Va evidenziato che per effetto di quanto disposto dal comma 13 dell'art. 1 del Decreto in esame per la nuova misura agevolativa rilevano le condizioni ed i limiti previsti dalla Sezione 3.1 "*Aiuti di importo limitato*" della Comunicazione 19.3.2020 C(2020) 1863 final della Commissione UE contenente il "*quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19*".

Il contributo, usufruito nel rispetto delle predette condizioni / limiti, può essere cumulato con altri aiuti autorizzati dalla medesima Sezione 3.1.

Qualora l'impresa intenda avvalersi anche della Sezione 3.12 della predetta Comunicazione riferita agli "*Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti*", rilevano le condizioni ed i limiti previsti da tale ultima Sezione.

A tal fine l'impresa deve presentare un'apposita autocertificazione attestante l'esistenza delle condizioni di cui al paragrafo 87 della stessa.



Con la modifica pubblicata il 28.1.2021 la Commissione UE ha elevato il massimale di aiuto della Sezione 3.1 da € 800.000 a € 1.800.000 e quello della Sezione 3.12 da € 3 milioni a € 10 milioni.

È demandata al MEF la definizione delle modalità attuative della previsione di cui al citato art. 13 ai fini della verifica, successivamente all'erogazione del contributo, del rispetto e dei limiti stabiliti dalle Sezioni 3.1 e 3.12, nonché per il monitoraggio e il controllo degli aiuti.

REGIME SANZIONATORIO

Il comma 9 dell'art. 1 del Decreto in esame richiama, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nei commi da 9 a 14 dell'art. 25, DL n. 34/2020.

Di conseguenza, per effetto di quanto stabilito dal comma 13 del citato art. 25, nel caso in cui il **contributo sia in tutto o in parte non spettante**:

- l'Agenzia delle Entrate provvede al relativo recupero con applicazione:
 - della sanzione di cui all'art. 13, comma 5, D.Lgs. n. 471/97 (dal 100% al 200%);
 - degli interessi ai sensi dell'art. 20, DPR n. 602/73 (4% annuo);
- è applicabile l'art. 316-ter, C.p. (reclusione da 6 mesi a 3 anni) per indebita percezione di erogazioni ai danni dello Stato.

