



Maura Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
CONSULENTE TECNICO DEL TRIBUNALE DI VARESE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Roberto Del Tredici

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
MEDIATORE CIVILE E COMMERCIALE

Luca Miglierina

ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI VARESE
REVISORE CONTABILE
ORDINE INGEGNERI PROVINCIA DI VARESE

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Brescia, luglio 2020

Oggetto: **CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA**

Il Decreto Rilancio (D.L. 34/2000) ha introdotto un contributo a fondo perduto, erogato direttamente dall'Agenzia delle entrate e destinato ai soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19".

In particolare, *"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"*.

L'agevolazione nasce quindi con la finalità di compensare, almeno in parte, i gravi effetti economici e finanziari che hanno subito determinate categorie di operatori economici a seguito della pandemia che ha colpito il nostro Paese e il resto del mondo.

L'Agenzia delle entrate ha emanato, al riguardo, i primi chiarimenti operativi con la propria circolare n. 15/E/2020, i cui contenuti essenziali sono di seguito riepilogati.

I soggetti interessati

I destinatari del contributo devono essere titolari di partita Iva.

Si tratta:

- degli imprenditori individuali (compresi i soggetti forfetari) e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa, indipendentemente dal regime contabile adottato;
- dei soggetti che producono reddito agrario, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia che producono reddito d'impresa;
- degli enti e società, comprese le cooperative e le società tra professionisti, nonché delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- degli enti non commerciali che esercitano, in via non prevalente o esclusiva, un'attività in regime di impresa, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti;
- delle persone fisiche e delle associazioni che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo.

I soggetti devono avere la partita Iva attiva al momento di presentazione dell'istanza.

Risultano invece esclusi:

- 1) gli organi e le amministrazioni dello Stato;
- 2) gli intermediari finanziari, le società di partecipazione finanziaria e le società di partecipazione non finanziaria ed assimilati;
- 3) gli enti e le persone fisiche che producono redditi non inclusi tra i quelli d'impresa o agrario (ad esempio i prestatori occasionali che producono redditi diversi);
- 4) coloro "che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli articoli 27, e 38, D.L. 18/2020, convertito, dalla L. 27/2020";
- 5) i lavoratori dipendenti (intesi come *status* unico);
- 6) gli esercenti arti e professioni, iscritti alle Casse di previdenza professionali;
- 7) i liberi professionisti con partita Iva attiva alla data del 23 febbraio 2020, iscritti alla Gestione separata e i collaboratori coordinati e continuativi attivi alla predetta data del 23 febbraio 2020 e iscritti alla Gestione

separata;

- 8) i lavoratori dello spettacolo iscritti al Fondo pensioni dello spettacolo, che abbiano almeno 30 contributi giornalieri versati nell'anno 2019 al medesimo Fondo e che abbiano prodotto nel medesimo anno un reddito non superiore a 50.000 euro.

La circolare precisa che, le persone fisiche che esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo (o siano titolari di reddito agrario) che contestualmente possiedono lo *status* di "lavoratore dipendente" possono comunque fruire del contributo a fondo perduto (fermo restando il rispetto degli ulteriori requisiti previsti) in relazione alle predette attività ammesse al contributo stesso.

Inoltre, la medesima circolare conferma che quanto sopra vale anche nel caso di:

- soci lavoratori dipendenti. Pertanto, ad esempio, nell'ipotesi in cui i soci di una società assumano anche il ruolo di dipendenti della medesima, quest'ultima avrà la facoltà di fruire del contributo a fondo perduto Covid-19, sussistendone gli ulteriori requisiti;
- soggetto persona fisica che esercita un'attività d'impresa o di lavoro autonomo (o sia titolare di reddito agrario) e che contestualmente abbia lo status di pensionato.

Requisiti per ottenimento del beneficio

Ai fini della maturazione del diritto, è necessario che (requisiti congiunti):

- 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 della gestione caratteristica, o i compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, non devono essere superiori a 5.000.000 di euro (soglia massima ricavi o compensi da determinare secondo le regole di determinazione di ciascun soggetto); e che
- 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 (riduzione del fatturato).

Soglia massima di ricavi o compensi - particolarità	
Determinazione del reddito con il metodo catastale	il limite deve essere determinato avendo riguardo: <ul style="list-style-type: none">• ai ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2019,• ovvero, in mancanza di scritture contabili, al volume d'affari relativo al medesimo periodo d'imposta ai sensi dell'articolo 20, D.P.R. 633/1972
Contratti estimatori e carburanti	L'ammontare dei ricavi o compensi da confrontare con la soglia in commento deve essere determinata al netto del prezzo corrisposto al fornitore
Soggetti costituiti dal 1° gennaio 2019	Non deve essere effettuato alcun ragguaglio del fatturato
Operazioni straordinarie dal 1° gennaio 2019 al 30 aprile 2020	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. Gli effetti che dette operazioni hanno sulla determinazione dei predetti requisiti sono dovuti sia alla loro natura di operazioni che determinano aggregazione e/o disaggregazione di complessi aziendali, sia alla natura successoria delle stesse

Riduzione del fatturato - particolarità	
Riferimento alla liquidazione Iva	Dovranno essere considerate le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020)
Date rilevanti	La data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione: <ul style="list-style-type: none">• fatture immediate: data fattura• corrispettivi: data corrispettivo• fatture differite: data dei Ddt o dei documenti equipollenti richiamati in fattura
Note di variazione	Si considerano tutte quelle con data di aprile
Netto IVA	Le fatture e i corrispettivi si considerano al netto dell'Iva Sono previste, per esigenze di semplificazione, le seguenti eccezioni per le quali si



	considerano gli importi al lordo dell'Iva: - soggetti che effettuano ventilazione dell'Iva - soggetti che applicano regime del margine
Cessione beni	Si considerano anche le cessioni di beni ammortizzabili
Assenza obbligo fatturazione	Occorre fare riferimento all'ammontare dei ricavi da determinare tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito
Esercizio più attività	Coloro che esercitano contestualmente più attività, ovvero producano nel medesimo periodo d'imposta reddito d'impresa e reddito di lavoro autonomo, devono tener conto di tutte le attività esercitate
Soggetti con inizio attività dal 1° gennaio 2019	Tutti i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019 (e sino al 30 aprile 2020) hanno diritto alla fruizione del contributo per un importo almeno pari alla soglia minima di mille euro per le persone fisiche e di duemila euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche, a prescindere dal verificarsi del requisito del calo del fatturato
Operazioni straordinarie dal 1° gennaio 2019 al 30 aprile 2020	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. Gli effetti che dette operazioni hanno sulla determinazione dei predetti requisiti sono dovuti sia alla loro natura di operazioni che determinano aggregazione e/o disaggregazione di complessi aziendali, sia alla natura successoria delle stesse
Soggetti con domicilio fiscale in zone calamitate	Soggetti che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni che già versavano in uno stato di emergenza per eventi calamitosi alla data di insorgenza dell'emergenza Covid-19 (comuni colpiti dagli eventi sismici alluvionali o di crolli di infrastrutture che hanno comportato le delibere dello stato di emergenza), hanno sempre diritto al minimo a prescindere dal realizzarsi del requisito del calo del fatturato

Modalità di calcolo del contributo

L'ammontare del contributo a fondo perduto è determinato applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.

La percentuale applicabile è stabilita in relazione ai ricavi o compensi relativi al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data del 19 maggio 2020, che per i soggetti aventi il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare è il 2019. In particolare, il Legislatore ha previsto le seguenti percentuali:

- il 20% se i ricavi o compensi sono stati minori o uguali a 400.000 euro;
- il 15% se i ricavi sono stati superiori a 400.000 euro e minori o uguali a 1.000.000 euro;
- il 10% se i ricavi sono stati superiori a 1.000.000 euro e minori o uguali a 5.000.000 euro.

Nel caso in cui i soggetti beneficiari avessero diritto ad un contributo che, sulla base dei calcoli sopra esposti fosse inferiore al minimo o pari a zero, per mancanza di dati da confrontare (si pensi, ad esempio, all'ipotesi di coloro che hanno avviato l'attività nel mese di maggio 2019), il contributo spetta, in ogni caso, per un importo non inferiore a 1.000 euro per le persone fisiche e euro 2.000 per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Natura del contributo e concorso alla formazione del reddito

Sul piano contabile, il contributo a fondo perduto costituisce un contributo in conto esercizio, in quanto erogato ad integrazione di mancati ricavi registrati dal contribuente a causa della crisi causata dalla diffusione del Covid-19. In considerazione di ciò, in applicazione del principio contabile Oic 12, il contributo sarà rilevato nella voce A5 del Conto economico.

Il contributo:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte dirette,
- non assume rilevanza nella determinazione della base imponibile dell'Irap;
- non incide sul calcolo degli interessi passivi deducibili;
- non incide sulla deducibilità dei costi diversi dagli interessi passivi;
- non è assoggettato a ritenuta a titolo d'acconto.

Modalità di fruizione del contributo

I soggetti interessati ad ottenere il contributo devono presentare, esclusivamente in via telematica, una

istanza all'Agenzia delle entrate, con l'indicazione della sussistenza di tutti i requisiti sopra evidenziati.

L'istanza:

- va presentata entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura telematica (15-06-2020), quindi entro il 13 agosto 2020;
- può essere inviata anche da un intermediario con delega di consultazione del Cassetto fiscale del richiedente, ovvero al servizio "*Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici*" del portale "Fatture e Corrispettivi". In assenza di una delle due deleghe, con lo stesso flusso informativo di trasmissione delle istanze è possibile comunicare l'attivazione di nuove deleghe.

Esclusivamente nel caso di contributo di importo superiore a 150.000 euro, il modello dell'istanza è firmato digitalmente dal soggetto richiedente e inviato esclusivamente tramite posta elettronica certificata (pec) all'indirizzo Istanza-CFP150milaeuro@pec.agenziaentrate.it unitamente all'autocertificazione che il soggetto richiedente, nonché i soggetti di cui all'articolo 85, commi 1 e 2, D.Lgs. 159/2011 non si trovano nelle condizioni ostative di cui all'articolo 67, D.Lgs. 159/2011. Le istanze pervenute alla predetta casella pec senza i requisiti sopra specificati (importo calcolato del contributo superiore a 150.000 euro e modello, completo di autocertificazione, in formato pdf e firmato digitalmente) non sono accettate.

L'Agenzia delle entrate, sulla base delle informazioni contenute nell'istanza, eroga il contributo mediante accreditamento diretto in conto corrente bancario o postale intestato al soggetto beneficiario.

Nell'ipotesi in cui sia rilasciata al soggetto richiedente la ricevuta che attesta l'accoglimento dell'istanza e lo stesso presenti una rinuncia:

- prima che il contributo venga accreditato sul proprio conto corrente bancario o postale, non si applicano sanzioni;
- dopo che il contributo sia stato accreditato sul proprio conto corrente bancario o postale, è consentita la regolarizzazione spontanea mediante restituzione del contributo indebitamente percepito e dei relativi interessi, nonché mediante versamento delle sanzioni del 100%, ridotte con ravvedimento operoso.

Poteri di controllo

Il contributo a fondo perduto è concesso sotto condizione risolutiva. Infatti, l'Agenzia delle entrate procede al controllo dei dati dichiarati e recupera il contributo non spettante, irrogando le sanzioni e gli interessi, emanando apposito atto di recupero da notificarsi, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di utilizzo.

L'Agenzia delle entrate e il corpo della Guardia di Finanza stipuleranno un apposito protocollo a regolare le modalità di trasmissione dei dati e delle informazioni relative ai contributi erogati ai fini delle attività di polizia economico-finanziaria.

Qualora, anche a seguito del mancato superamento della verifica antimafia, il contributo sia, in tutto o in parte, non spettante, l'Agenzia delle entrate provvede al suo recupero sulla base delle disposizioni normative sopra descritte.

Nelle ipotesi di attività cessate a seguito della percezione del contributo, il soggetto firmatario dell'istanza inviata in via telematica è tenuto a conservare tutti gli elementi giustificativi del contributo spettante e a esibirli, a richiesta, agli organi istruttori dell'Amministrazione finanziaria. In questi casi, l'eventuale atto di recupero è emanato nei confronti del soggetto firmatario dell'istanza.

Compatibilità con gli aiuti di stato

Le disposizioni sul contributo a fondo perduto si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "*Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19*", e successive modifiche.

In particolare, l'aiuto può essere concesso sotto forma di sovvenzioni dirette, agevolazioni fiscali e di pagamento o in altre forme, quali anticipi rimborsabili, garanzie, prestiti e partecipazioni, a condizione che il valore nominale totale di tali misure rimanga al di sotto del massimale di:

- 800.000 euro per le imprese in generale;
- 120.000 euro per le imprese del settore della pesca e acquacoltura;
- 100.000 euro per ciascuna impresa operante nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli.

Se un'impresa opera in diversi settori a cui si applicano importi massimi diversi, dovrà essere assicurato con mezzi adeguati, come la separazione contabile, che per ciascuna di tali attività sia rispettato il massimale pertinente e che non sia superato l'importo massimo complessivo di 800.000 euro per impresa.

Non dovrebbe essere superato l'importo massimo complessivo di 120.000 euro per l'impresa se è attiva nei settori per i quali sono previste soglie più basse.



L'aiuto non può essere concesso a imprese che si trovavano già in difficoltà il 31 dicembre 2019 in base alla definizione di cui all'articolo 2, punto 18, Regolamento (UE) 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato.

Imprese in difficoltà	
Si definisce un'impresa che soddisfa almeno una delle seguenti circostanze:	
A)	nel caso di società a responsabilità limitata (diverse dalle pmi costitutesi da meno di 3 anni o, ai fini dell'ammissibilità a beneficiare di aiuti al finanziamento del rischio, dalle pmi nei 7 anni dalla prima vendita commerciale ammissibili a beneficiare di investimenti per il finanziamento del rischio a seguito della <i>due diligence</i> da parte dell'intermediario finanziario selezionato), qualora abbia perso più della metà del capitale sociale sottoscritto a causa di perdite cumulate. Ciò si verifica quando la deduzione delle perdite cumulate dalle riserve (e da tutte le altre voci generalmente considerate come parte dei fondi propri della società) dà luogo a un importo cumulativo negativo superiore alla metà del capitale sociale sottoscritto. Ai fini della presente disposizione, per "società a responsabilità limitata" si intendono in particolare le tipologie di imprese di cui all'allegato I della Direttiva 2013/34/UE(1) e, se del caso, il "capitale sociale" comprende eventuali premi di emissione
B)	nel caso di società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società (diverse dalle pmi costitutesi da meno di tre anni o, ai fini dell'ammissibilità a beneficiare di aiuti al finanziamento del rischio, dalle pmi nei 7 anni dalla prima vendita commerciale ammissibili a beneficiare di investimenti per il finanziamento del rischio a seguito della <i>due diligence</i> da parte dell'intermediario finanziario selezionato), qualora abbia perso più della metà dei fondi propri, quali indicati nei conti della società, a causa di perdite cumulate. Ai fini della presente disposizione, per "società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società" si intendono in particolare le tipologie di imprese di cui all'allegato II, Direttiva 2013/34/UE
C)	qualora l'impresa sia oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o soddisfi le condizioni previste dal diritto nazionale per l'apertura nei suoi confronti di una tale procedura su richiesta dei suoi creditori
D)	qualora l'impresa abbia ricevuto un aiuto per il salvataggio e non abbia ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia, o abbia ricevuto un aiuto per la ristrutturazione e sia ancora soggetta a un piano di ristrutturazione
E)	nel caso di un'impresa diversa da una pmi, qualora, negli ultimi 2 anni: 1) il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5; e 2) il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (Ebitda/interessi) sia stato inferiore a 1,0

Qualsiasi riferimento nel quadro temporaneo alla definizione di "impresa in difficoltà" di cui all'articolo 2, punto 18, Regolamento (UE) 651/2014 deve essere inteso come riferimento alle definizioni contenute rispettivamente nell'articolo 2, punto 14, Regolamento (UE) 702/2014 e nell'articolo 3, punto 5, Regolamento (CE) 1388/2014.

Le misure temporanee di aiuto possono essere cumulate conformemente alle disposizioni di cui alle sezioni specifiche delle stesse e con gli aiuti previsti dai regolamenti *de minimis* o dai regolamenti di esenzione per categoria a condizione che siano rispettate le disposizioni e le norme relative al cumulo previste da tali regolamenti.

Tutti i valori utilizzati devono essere considerati al lordo di qualsiasi imposta o altro onere.

Restando a Vostra disposizione per chiarimenti in merito, è gradita l'occasione per porgere distinti saluti.

Del Tredici studio professionale associato
un associato