

Spett.li Clienti

Loro sedi

Udine, 26 maggio 2020

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO

SOGGETTI BENEFICIARI

L'art. 25 del DL 34/2020 riconosce il contributo a fondo perduto a favore “dei soggetti esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA”.

La norma appare tecnicamente imprecisa e potrebbe leggersi nel senso che il contributo spetta ai titolari di:

- reddito d'impresa;
- lavoro autonomo;
- reddito agrario.

Sono quindi ammessi al beneficio, tra gli altri:

- le persone fisiche esercenti attività commerciale, ancorché gestita in forma di impresa familiare, comprese le aziende coniugali;
- le società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- le società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciale;
- le società per azioni;
- le società in accomandita per azioni;
- le società a responsabilità limitata.

Inoltre, dal momento che si tratta di soggetti individuati, per espressa previsione normativa, sulla base delle disposizioni del TUIR, sarebbero inclusi tra i destinatari dell'agevolazione anche gli enti non commerciali, limitatamente all'attività commerciale esercitata.

In base allo stesso principio, il contributo dovrebbe riguardare anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Regimi contabili

La norma non subordina il riconoscimento del contributo all'adozione di particolari regimi d'imposta o contabili da parte dei soggetti interessati.

Esclusioni

Per espressa previsione normativa, il contributo a fondo perduto non spetta:

- ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza telematica all'Agenzia delle Entrate;
- agli enti pubblici di cui all'art. 74;
- ai soggetti di cui all'art. 162-bis del TUIR (intermediari finanziari e società di partecipazione);
- ai contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli artt. 27 e 38 del DL 18/20202;
- ai lavoratori dipendenti
- ai professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai DLgs. 30.6.94 n. 509 e 10.2.96 n. 103.

La norma esclude dall'agevolazione sia i liberi professionisti titolari iscritti alla Gestione separata INPS che i professionisti iscritti alle casse private (es. avvocati, commercialisti, architetti, ecc.).

Il riferimento fatto dalla norma ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo risulta così inspiegabilmente svuotato, ponendo la questione di chi possa effettivamente beneficiare del contributo a fondo perduto tra i soggetti "esercenti attività di lavoro autonomo". Potrebbe essere il caso dei titolari di redditi di lavoro autonomo "assimilati" di cui all'art. 53 co. 2 lett. b) del TUIR, derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, ma tale tipologia di attività risulta essere fuori dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 5 co. 2 del DPR 633/72 e quindi il possesso di partita IVA richiesto dal decreto non sarebbe riferibile a tale attività.

La questione dovrebbe essere auspicabilmente riconsiderata in sede di conversione del decreto, dal momento che una simile impostazione appare non sostenibile sul piano costituzionale, soprattutto in relazione a quei professionisti esclusi da ogni forma di sostegno.

REQUISITI

Il contributo spetta ai soggetti sopra richiamati a condizione che:

- i ricavi/compensi non siano superiori a 5 milioni di euro nel 2019 (soggetti "solari");
- sussista un calo di fatturato/corrispettivi.

LIMITE DI 5 MILIONI DI RICAVI/COMPENSI

Il contributo spetta esclusivamente ai titolari di reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR e a i soggetti con ricavi di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR o compensi di cui all'art. 54 co. 1 del TUIR non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto (quindi "2019" per i soggetti "solari").

RIDUZIONE DEL FATTURATO/CORRISPETTIVI

Il contributo a fondo perduto spetta a condizione che 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.

Al fine di determinare correttamente i predetti importi, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

Titolari di reddito agrario

Per i titolari di reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR si pone il problema di come calcolare il calo del fatturato, atteso che gli stessi determinano il reddito sulla base delle tariffe d'estimo catastali. Con riferimento al regime di sospensione dei versamenti, disposto dal DL 23/2020 e ulteriormente modificato dal decreto "Rilancio", l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la riduzione del fatturato può essere effettuato calcolata "utilizzando i ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi ai mesi di marzo e aprile 2019 rispetto a quelli annotati nei medesimi mesi del 2020, ovvero, in mancanza di scritture contabili, l'importo del fatturato relativo ai medesimi mesi, come risultante dai registri IVA"

Esclusioni

Il contributo spetta anche in assenza del requisito del calo del fatturato/corrispettivi per:

- i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dall'1.1.2019;
- i soggetti che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio dei Comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19.

Soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1.1.2019

Con riferimento all'agevolazione Tremonti disposta dalla L. 383/20017 contenente un criterio applicativo assimilabile, l'Agenzia delle Entrate ebbe modo di precisare che ove "la società di capitali risulti in seguito regolarmente iscritta nel registro delle imprese, la data di stipulazione dell'atto costitutivo è il momento cui occorre far riferimento per individuare l'inizio dell'attività, rilevante ai fini del beneficio fiscale".

Con riferimento invece agli imprenditori individuali, sempre nello stesso contesto interpretativo, si puntualizzò che rileva l'inizio attività desumibile dal modello di dichiarazione ai fini IVA.

Fermo restando che sul punto è probabile che intervenga l'Agenzia delle Entrate in sede di chiarimenti ufficiali, è verosimile che il criterio di individuazione venga confermato.

Da notare che, per i soggetti in esame, la norma non sembra imporre un termine entro il quale deve essere iniziata l'attività.

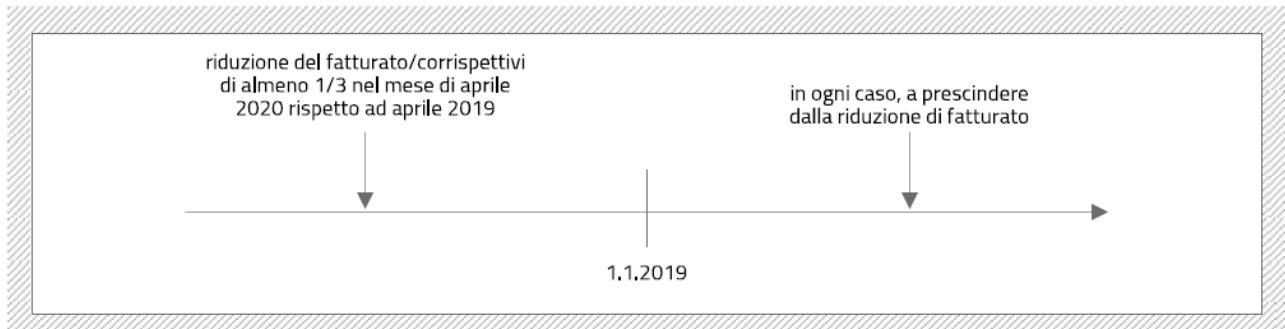
In linea di principio, quindi, non sembrano sussistere ragioni ostative al riconoscimento del contributo anche qualora l'attività sia iniziata nel 2020, fermo restando che, ai sensi dell'art. 25 co. 13 del DL 34/2020, se successivamente all'erogazione del contributo cessa l'attività il soggetto firmatario dell'istanza inviata in via telematica all'Agenzia delle Entrate "è tenuto a conservare tutti gli elementi giustificativi del contributo spettante e a esibirli a richiesta agli organi istruttori dell'amministrazione finanziaria".

Calcolo del fatturato

Anche se è probabile che la questione venga ripresa in sede di emanazione del provvedimento attuativo, sui criteri di calcolo del fatturato assumono un certo rilievo i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate sul differimento dei versamenti disposti dal DL 23/2020 che, come già ricordato sopra, presentano un meccanismo applicativo simile a quello previsto per l'accesso al contributo in esame.

In estrema sintesi, secondo l'Agenzia delle Entrate:

- nei casi in cui non sussista l'obbligo dell'emissione della fattura o dei corrispettivi il riferimento al fatturato e ai corrispettivi può essere esteso al concetto di ricavi e compensi; pertanto, il contribuente può assumere detti elementi, ai fini della verifica della diminuzione cui collegare il diritto alla percezione del contributo;
- per i soggetti che certificano le operazioni sia con fatture sia con corrispettivi occorre sommare i due elementi;
- la data da prendere a riferimento per il calcolo del fatturato nel mese di aprile è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3 "Data") e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.8.2 "Data DDT");
- per i contribuenti che liquidano l'IVA trimestralmente la verifica della diminuzione del fatturato e dei corrispettivi va fatta in relazione al solo mese di aprile;
- per gli autotrasportatori che, ai sensi dell'art. 74 co. 4 del DPR 633/72 possono annotare "le fatture emesse per le prestazioni entro il trimestre solare successivo a quello di emissione", la verifica richiesta al fine di beneficiare del contributo essere eseguita con riferimento alle fatture ed i corrispettivi relativi alle operazioni eseguite nei mesi di aprile del 2019 e 2020. Tale soluzione è coerente con lo spirito della norma, che intende agevolare i contribuenti che, a seguito dell'emergenza epidemiologica e del blocco delle attività, hanno subito una riduzione delle operazioni effettuate nel mese di aprile 2020.



DETERMINAZIONE DEL CONTRIBUTO

Ai sensi dell'art. 25 co. 5 del DL 34/2020, 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;
- l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.

La seguente tabella sintetizza i parametri per il calcolo dell'agevolazione.

% sulla differenza di fatturato/corrispettivi aprile 2019-2020	Ricavi/compensi 2019 ¹⁴
20%	Non superiori a 400,000,00 euro
15%	Superiori a 400,000,00 euro e fino a 1 milione di euro
10%	Superiori a 1 milione e fino a 5 milioni

L'ammontare del contributo a fondo perduto è riconosciuto, comunque, ai soggetti che soddisfano i suddetti requisiti, per un importo non inferiore a:

- 1.000,00 euro per le persone fisiche;
- 2.000,00 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

Esempio numerici

Per una migliore comprensione dei meccanismi di funzionamento, si considerino i seguenti esempi numerici.

Ricavi complessivi 2019	600.000
Fatturato aprile 2020	0
Fatturato aprile 2019	60.000
Differenza fatturato	60.000
Contributo a fondo perduto	9.000 (15% di 60.000)

Nel caso in cui il contributo a fondo perduto risulti inferiore a 1.000,00/2.000,00 euro, opera la soglia minima sopra indicata come evidenzia l'esempio sotto riportato.

Ricavi complessivi 2019	80.000
Fatturato aprile 2020	5.000
Fatturato aprile 2019	8.000
Differenza fatturato	3.000
Contributo a fondo perduto	600 (20% di 3.000)
Contributo a fondo perduto erogato	1.000 o 2.000

Nel caso in cui l'attività sia iniziata nel 2019 e prima di maggio 2019, ai fini dell'individuazione della percentuale di contributo i ricavi dell'anno dovrebbero essere ragguagliati. Si supponga che l'attività sia iniziata l'1.3.2019 con ricavi complessivi a fine anno pari a 350.000,00. In questo caso la percentuale da applicare sarebbe il 15% in quanto, su base annua, i ricavi risultano essere pari a 420.000,00 euro.

IRRILEVANZA FISCALE DEL CONTRIBUTO

Per espressa previsione normativa, il contributo:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

Tale soluzione appare coerente con la natura risarcitoria del contributo.

PROCEDURA PER IL RICONOSCIMENTO DEL CONTRIBUTO

Al fine di ottenere il contributo a fondo perduto, i soggetti interessati devono presentare, anche tramite intermediari abilitati, un'apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, con l'indicazione della sussistenza dei requisiti sopra definiti.

Modalità e termini di presentazione dell'istanza

L'istanza:

- deve essere presentata esclusivamente in via telematica;
- deve essere presentata entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura telematica per la presentazione della stessa, come definita con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate di prossima emanazione;
- deve contenere anche l'autocertificazione di regolarità antimafia dei soggetti da sottoporre a verifica ai sensi dell'art. 85 del DLgs. 159/2011, di non trovarsi nelle condizioni ostative di cui all'art. 67 del medesimo decreto legislativo.

Provvedimento attuativo

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno definiti:

- le modalità di effettuazione dell'istanza;
- il suo contenuto informativo;
- i termini di presentazione della stessa;
- ogni altro elemento necessario all'attuazione delle disposizioni in esame.

Erogazione del contributo

Sulla base delle informazioni contenute nell'istanza, il contributo a fondo perduto è corrisposto dall'Agenzia delle Entrate mediante accreditamento diretto in conto corrente bancario o postale intestato al soggetto beneficiario.

CONTROLLI

Per le attività di controllo dei dati dichiarati si applicano gli artt. 31 ss. del DPR 600/73.

Recupero dell'agevolazione

Qualora il contributo sia in tutto o in parte non spettante, anche a seguito del mancato superamento della verifica antimafia, l'Agenzia delle Entrate recupera il contributo non spettante, irrogando le sanzioni in misura corrispondente a quelle previste dall'art. 13 co. 5 del DLgs. 471/97 e gli interessi dovuti.

Conservazione della documentazione

Qualora successivamente all'erogazione del contributo, l'attività d'impresa o di lavoro autonomo cessi o le società e gli altri enti percettori cessino l'attività, il soggetto firmatario dell'istanza inviata in via telematica all'Agenzia delle Entrate è tenuto a conservare tutti gli elementi giustificativi del contributo spettante e a esibirli a richiesta agli organi istruttori dell'amministrazione finanziaria.

Sanzioni penali

Nei casi di percezione del contributo in tutto o in parte non spettante si applica l'art. 316-ter c.p.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

In fede

Studio Cucchini and Partners

