

APPROFONDIMENTI

Contributo a fondo perduto per imprese e professionisti - Dal 30 marzo al 28 maggio 2021 l'invio delle istanze

C24 Circolare per la Clientela | 31 marzo 2021 | n. 7

Il decreto Sostegni disciplina la concessione di un contributo a favore dei titolari di partita Iva (imprese e lavoratori autonomi) maggiormente danneggiati dal perdurare della crisi sanitaria. Per ottenere questo contributo, con accredito diretto sul c/c o sotto forma di credito d'imposta, è necessario presentare un'istanza telematica, redatta secondo il modello approvato dalle Entrate con un recente provvedimento. L'invio va effettuato nel periodo 30 marzo-28 maggio 2021.

IN SINTESI

NOVITÀ	PER CHI	COME ADEMPIERE
Il DI Sostegni ha introdotto un bonus a beneficio degli operatori economici che hanno subito un calo percentuale di almeno il 30% del proprio fatturato medio mensile fra il 2020 e il 2019.	Il bonus è diretto ai titolari di partita Iva, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario.	Attraverso il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito dell'agenzia delle Entrate o mediante un software privato che risponda alle caratteristiche tecniche ministeriali.
QUANDO	RIFERIMENTI NORMATIVI	
Nel periodo a cavallo fra il 30 marzo 2021 e il 28 maggio 2021.	Articolo 1, commi da 1 a 9 del DI 41/2021 Provvedimento agenzia delle Entrate 23 marzo 2021.	

Decreto sostegni, nuovo contributo

Il cd. decreto legge Sostegni (DI n. 41/2021) è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale (GU n. 70 del 22 marzo 2021) ed è, quindi, definitivamente operativo.

Fra i provvedimenti contenuti nell'intervento del Legislatore merita attenzione quanto disposto nell'articolo 1, che disciplina la concessione dei **contributi** ai **soggetti economici maggiormente penalizzati** dalla diffusione della pandemia da Covid-19.

Soggetti beneficiari

Testualmente, il decreto in parola individua i beneficiari delle misure di aiuto fra " *gli operatori economici colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19" ... titolari di partita Iva, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario* ".

La **definizione** data dalla norma è, quindi, sufficientemente **ampia** con **alcune esclusioni** disciplinate dallo stesso Legislatore.

Sono infatti esclusi dal contributo:

1. i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del decreto-legge (23 marzo 2021);
2. i soggetti che hanno attivato la partita Iva dopo l'entrata in vigore del decreto-legge (dal 24 marzo 2021);
3. gli enti pubblici di cui all'articolo 74;
4. i soggetti di cui all'articolo 162-bis del Tuir (intermediari finanziari e società di partecipazione);
5. i soggetti titolari di reddito agrario diversi da quelli di cui all'articolo 32 Tuir;
6. i soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del Tuir o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir complessivamente superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto (2019 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Quanto al requisito sub 6, i **valori** da tenere in considerazione ai fini della predetta verifica sono quelli **desumibili** dai **modelli dichiarativi** validamente presentati da parte dei soggetti beneficiari. I titolari di reddito agrario ai sensi dell'articolo 32 del Tuir potranno, invece, fare riferimento al **modello Iva** presentato o, in mancanza, al **totale del fatturato o dei corrispettivi** conseguiti nell'esercizio.

Fatto un primo discrimine soggettivo, la norma introduce un **ulteriore requisito** sotto il profilo oggettivo per avere accesso al beneficio. Questo, pertanto, spetta a condizione che " *l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 sia inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019* ". Detto requisito, tuttavia, non si applica ai soggetti che hanno attivato la partita Iva dal 1° gennaio 2019.

La norma detta precise indicazioni anche per **calcolare** correttamente il **valore medio**, che dovrà essere determinato con riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi. A tal riguardo, appare utile ricordare quanto sostenuto dall'agenzia delle Entrate nel documento di prassi del 13 giugno 2020 (circolare), secondo cui "*la data da prendere a riferimento 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 <DataDDT>)*".

Mutuando le indicazioni fornite nello stesso documento di prassi, inoltre:

- › devono essere considerate **tutte le fatture attive** (al netto dell'Iva) con data di effettuazione dell'operazione che cade ad aprile nonché le fatture differite emesse nel mese di maggio e relative a operazioni effettuate nell'esercizio;
- › occorre tenere conto delle **note di variazione** di cui all'articolo 26 del Dpr n. 633/1972 dell'esercizio;
- › i commercianti al minuto e gli altri contribuenti, di cui all'articolo 22 del Dpr n. 633/1972, devono considerare **l'ammontare globale dei corrispettivi** (al netto dell'Iva) delle operazioni effettuate nell'esercizio;
- › concorrono a formare l'ammontare del fatturato **anche le cessioni di beni ammortizzabili**;
- › nel caso di operazioni la cui imposta viene calcolata con il metodo della ventilazione dei corrispettivi ovvero con applicazione del regime del margine, per le quali risulta difficoltoso il calcolo dei corrispettivi o delle fatture al netto dell'Iva, l'importo può essere riportato **al lordo dell'Iva** sia con riferimento al 2019 che al 2020;
- › per i soggetti che non hanno obbligo di fatturazione, occorre fare riferimento all'ammontare dei **ricavi** da determinare tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito.

In relazione ai soggetti che hanno attivato la partita Iva dopo il 1° gennaio 2019 (per i quali non sussiste l'obbligo di verificare il decremento di fatturato), sarà necessario, ai fini del calcolo della media, considerare il fatturato e i corrispettivi la cui data di effettuazione dell'operazione cade a partire dal mese successivo a quello di attivazione della partita Iva.

Si ritiene, inoltre, applicabile quanto sostenuto dall'Amministrazione finanziaria nel documento citato anche con riguardo alle **operazioni di riorganizzazione**. Pertanto, mutuando le esemplificazioni proposte dal Fisco in detto documento, nel caso di perfezionamento di un'operazione di fusione per incorporazione realizzata a marzo 2020, il calcolo della riduzione del fatturato va eseguito confrontando il fatturato 2020 della società incorporante, con la somma dei fatturati delle singole società (incorporante e incorporate) relativi al 2019. Anche ai fini della determinazione della soglia massima dei ricavi occorre far riferimento ai dati aggregati

dei soggetti partecipanti (incorporante e incorporata). Per le operazioni di trasformazione perfezionate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 ed il 31 dicembre 2020, il soggetto che può fruire del beneficio è quello risultante dall'operazione di trasformazione. Pertanto, sarà quest'ultimo a dover presentare l'istanza di accesso al beneficio.

Per i soggetti costituiti nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 ed il 31 dicembre 2020, a seguito di un'operazione di **conferimento di azienda** o di **cessione di azienda**, sul piano sostanziale, non si è in presenza di un'attività neocostituita. Pertanto, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima dei ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento.

Determinazione del contributo fruibile

Risultano chiare - anche se **peggiorative** rispetto a quanto sperato - le **modalità di calcolo** del beneficio ottenibile. La stessa norma, infatti, chiarisce che esso è determinato in misura pari all'importo ottenuto applicando una **percentuale** alla **differenza** tra l'ammontare **medio mensile** del fatturato e dei corrispettivi dell'anno **2020** e l'ammontare **medio mensile** del fatturato e dei corrispettivi dell'anno **2019**. La percentuale è **variabile** in funzione dei ricavi o compensi dichiarati dal soggetto richiedente e, in particolare, essa è pari al:

- › 60% per i soggetti con ricavi e compensi indicati al comma 3 non superiori a centomila euro;
- › 50% per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 3 superiori a centomila euro e fino a quattrocentomila euro;
- › 40% per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 3 superiori a quattrocentomila euro e fino a 1 milione di euro;
- › 30% per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 3 superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro;
- › 20% per i soggetti con ricavi o compensi indicati al comma 3 superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.

L'importo del contributo, comunque, non può essere superiore a 150mila euro ed inferiore a 1.000 euro per le persone fisiche e a 2.000 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.

I criteri di determinazione del contributo possono essere esemplificati come segue.

ESEMPIO: DETERMINAZIONE DELLA MISURA DEL CONTRIBUTO

Fatturato	gennaio	febbraio	marzo	aprile	maggio	giugno
2019	100.000,00	100.000,00	200.000,00	200.000,00	300.000,00	300.000,00
2020	50.000,00	50.000,00	100.000,00	100.000,00	150.000,00	150.000,00

luglio	agosto	settembre	ottobre	novembre	dicembre	totale
400.000,00	400.000,00	500.000,00	500.000,00	600.000,00	600.000,00	4.200.000,00
200.000,00	200.000,00	300.000,00	300.000,00	350.000,00	350.000,00	2.300.000,00

MEDIA	condizione	Differenza media
350.000,00	'SI'	158.333,33
191.666,67		

Trattandosi di un'impresa con ricavi fino a 5 milioni di euro, il contributo è determinato nella seguente misura:

$$\text{€ } 158.333,33 \times 30\% = \text{€ } 47.500,00$$

Il contributo così calcolato **non** concorre alla formazione della **base imponibile** delle imposte sui redditi, non rileva altresì ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir e non concorre alla formazione del **valore della produzione netta**, di cui al Dlgs n. 446/1997.

Il contributo sarà **accreditato sul conto corrente** del richiedente o, in alternativa, a scelta di quest'ultimo, sarà riconosciuto nella sua totalità sotto forma di **credito d'imposta**, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs n. 241/1997, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici resi disponibili dall'agenzia delle Entrate.

Come chiarito dalle Entrate, alle compensazioni del credito d'imposta **non** si applica il **divieto** di compensazione in presenza di **ruoli erariali scaduti** per un importo superiore a 1.500 euro, di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto legge n. 78/2000 né i limiti massimi di cui all'articolo 34 della legge n. 388/2000 e di cui all'articolo 1, comma 53, della legge n. 244/2007.

Modalità di richiesta del beneficio

Per l'ottenimento del contributo è necessario presentare esclusivamente **un'istanza telematica**, redatta secondo il **modello approvato** con il provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate del 23 marzo 2021. La domanda potrà essere presentata all'agenzia delle Entrate direttamente o per il tramite di un intermediario abilitato delegato al servizio del cassetto fiscale dell'agenzia delle Entrate.

Come ribadito dal suddetto provvedimento delle Entrate, le istanze potranno presentarsi **dal 30 marzo e, improrogabilmente, entro il prossimo 28 maggio 2021**. Nell'istanza dovrà chiarirsi la modalità di fruizione del beneficio scelta dal contribuente e, quindi, se accredito in conto corrente o compensazione.

I richiedenti potranno inoltrare il modulo di domanda per il riconoscimento del contributo esclusivamente mediante il **servizio web** disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito dell'agenzia delle Entrate.

Nell'istanza sarà necessario includere i seguenti dati anagrafici:

- › codice fiscale del soggetto richiedente e dell'eventuale rappresentante se il soggetto richiedente è diverso da persona fisica;
- › codice fiscale del *de cuius*, nel caso in cui il soggetto richiedente sia un erede che prosegue l'attività di un soggetto deceduto.

Vanno poi attestate le condizioni di accesso al beneficio e, cioè, la fascia dei ricavi o compensi dell'anno 2019 e gli importi della media mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020.

Infine, vanno indicati i seguenti dati personali:

- › Iban del conto corrente bancario o postale intestato o cointestato al soggetto richiedente il contributo;
- › firma e data di sottoscrizione dell'istanza;
- › codice fiscale dell'eventuale soggetto incaricato della trasmissione telematica dell'istanza.

L'indicazione dell'Iban di riferimento è fondamentale, atteso che l'accredito del contributo avverrà esclusivamente su detto Iban. In alternativa è possibile, come già precisato, segnalare la volontà di fruire del beneficio sotto forma di credito d'imposta.

Come detto, per la presentazione dell'istanza si potrà utilizzare il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito dell'agenzia delle Entrate. Tuttavia, in alternativa, è possibile dare delega ad un intermediario abilitato alla presentazione delle dichiarazioni (articolo 3, comma 3, del Dpr n. 322/1998) che, però, alternativamente:

- › sia abilitato al cassetto fiscale del richiedente;
- › sia in possesso della delega "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici" del portale "Fatture e Corrispettivi".

Sarà possibile utilizzare anche un **software di compilazione di mercato**, predisposto sulla base delle specifiche tecniche approvate con il provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate del 23 marzo 2021; il file contenente l'istanza deve essere inviato mediante l'usuale canale telematico Entratel/Fisconline attraverso cui sono trasmesse le dichiarazioni dei redditi.

Nell'ipotesi in cui sia stata presentata **un'istanza errata** sarà possibile presentare una **domanda rettificativa** in sostituzione della precedente. L'ultima istanza trasmessa sostituisce sempre quelle precedentemente inviate purché non sia stato già eseguito il mandato di pagamento del contributo.

È inoltre sempre possibile presentare **un'istanza di rinuncia** ad istanza precedente con contestuale rinuncia anche al contributo richiesto. Qualora sia stata data delega ad un intermediario, questi potrà presentare la rinuncia ad un'istanza precedente anche se quest'ultima non sia stata presentata dallo stesso intermediario.

L'agenzia delle Entrate informa che, a seguito della presentazione dell'istanza, sarà rilasciata una prima ricevuta che ne attesta la presa in carico, ai fini della successiva elaborazione, ovvero lo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti. In seguito, esperiti i controlli di rito, sarà rilasciata una seconda ricevuta che attesterà l'accoglimento dell'istanza ai fini del pagamento ovvero lo scarto. In tal caso, saranno espressamente individuati i motivi del rigetto.

Nel caso ci si avvalga di un intermediario per la trasmissione, contestualmente alla messa a disposizione del richiedente nella propria area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito dell'agenzia delle Entrate, l'Amministrazione finanziaria trasmette al richiedente anche una comunicazione contenente l'informazione che è stata trasmessa un'istanza o una rinuncia ad un'istanza precedentemente presentata mediante messaggio di posta elettronica certificata all'indirizzo presente nell'Indice Nazionale degli indirizzi PEC delle imprese e dei professionisti (INI-PEC) istituito presso il ministero dello Sviluppo economico.

Controlli

Effettuata l'erogazione del contributo, il Fisco si attiverà per il **controllo dei dati** dichiarati nell'istanza ai sensi degli articoli 31 e seguenti del Dpr n. 600/1973, effettuando ulteriori controlli anche in relazione ai dati fiscali delle fatture elettroniche e dei corrispettivi telematici, ai dati delle comunicazioni delle liquidazioni periodica Iva nonché ai dati delle dichiarazioni Iva.

Qualora in esito ai predetti controlli il contributo erogato risultasse in tutto o in parte **non spettante**, l'agenzia delle Entrate procederà al **recupero** dello stesso **maggiorato di sanzioni** nella misura prevista dall'articolo 13, comma 5, del Dlgs n. 471/1997, e **interessi** calcolati ai sensi dell'articolo 20 del Dpr n. 602/1973. L'indebita percezione del contributo a danno dello Stato, inoltre, potrebbe comportare l'applicazione delle disposizioni di cui dell'articolo 316-ter del Codice penale (Indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato) che prevede alternativamente:

- › la reclusione da 6 mesi a 3 anni;

- › nel caso di contributo erogato di importo inferiore a 4.000 euro, la sanzione amministrativa da 5.164 euro a 25.822 euro, con un massimo di tre volte il contributo indebitamente percepito.

L'agenzia delle Entrate trasmetterà, all'esito dei controlli:

- › alla Guardia di Finanza, per le attività di polizia economico-finanziaria, i dati e le informazioni contenute nelle istanze pervenute e relative ai contributi erogati;
- › al ministero dell'Interno, gli elementi informativi a disposizione in relazione ai soggetti richiedenti il contributo per i controlli di cui al libro II del Dlgs n. 159/2011.

Nell'ipotesi in cui fosse disposta la restituzione delle somme, queste dovranno essere **riversate**, escludendosi la possibilità di compensazione. Le imprese chiamate alla restituzione potranno regolarizzare la propria posizione riversando spontaneamente quanto ricevuto e relativi interessi applicando le riduzioni di cui all'articolo 13 del Dlgs 472/1997 (**ravvedimento operoso**).

di Alessandro Sacrestano - La Settimana Fiscale n. 14/2021

In Redazione: Paolo Di Gregorio

Apri il documento in formato RTF