

Vincenzo Cardone
Francesco Bassolino
Felicio De Luca
Mattia Rusciano

STUDIO NIGRO
ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI
REVISORI LEGALI

Roberto Lorusso Caputi
Ciro Ferdinando De Luca
Giuseppina D'Alterio
Michele Sorrentino
Amelia Gerla
Mirka Cesnik
Matteo Travaglione
Arturo Ferrara
Roberto Capoluongo
Palma Marsilia
Brigida Ardolino
Cinzia Di Guida

Circolare 20/2020

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Contributo a fondo perduto: al via le domande

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che, con la recente circolare 13.6.2020 n. 15, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le **prime indicazioni in merito al contributo a fondo perduto** di cui all'art. 25 del DL 34/2020. Tra i chiarimenti relativi all'ambito soggettivo, **si segnalano i seguenti**:

i) possono beneficiare dell'agevolazione i **soggetti esercenti attività d'impresa**, arte o professione e titolari di reddito agrario, "**titolari di partita IVA**" (salve le specifiche esclusioni), **anche se in regime forfetario**; ii) **sono agevolate anche le società tra professionisti**, indipendente dal fatto che i soci si trovino o meno nelle ipotesi di esclusione; iii) **non rientrano tra i soggetti beneficiari gli enti e le persone fisiche che svolgono attività commerciali** o di lavoro autonomo **non esercitate abitualmente**, producendo conseguentemente redditi diversi ex art. 67 del TUIR; iv) **le persone fisiche che esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo e che sono anche lavoratori dipendenti possono comunque fruire del contributo a fondo perduto in relazione alle predette attività, ove ammesse al contributo**; v) 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. Si rammenta che, 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 richiesti (provv. Agenzia delle Entrate 10.6.2020 n. 230439). L'istanza deve essere presentata: i) **dal 15.6.2020 al 13.8.2020** (dal 25.6.2020 al 24.8.2020 nel caso in cui il soggetto richiedente sia un erede che continua l'attività per conto del soggetto deceduto); ii) **mediante i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate** ovvero mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate; iii) nel caso in cui **l'ammontare del contributo sia superiore a 150.000 euro, esclusivamente tramite PEC all'indirizzo "Istanza-CFP150milaeuro@pec.agenziaentrate.it"** (inclusa l'autocertificazione di regolarità antimafia). 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 (o cointestato) al codice fiscale del soggetto richiedente.**

Premessa

Con la recente circolare 13.6.2020 n. 15/E, l'Agenzia delle Entrate ha fornito **le prime indicazioni in merito all'agevolazione** di cui all'art. 25 del DL 34/2020 che si concretizza nel **riconoscimento di un contributo a fondo perduto** proporzionato alle perdite di fatturato/compensi subiti nel mese di aprile.

Osserva

Con il precedente provv. Agenzia delle Entrate 10.6.2020 n. 230439, sono state fornite, invece, le **istruzioni per richiedere il contributo in parola, ed è stato approvato il modello** (e le relative istruzioni) **per la presentazione dell'istanza**, che potrà essere predisposta e **inviata in via telematica dal 15.6.2020 al 13.8.2020**, ovvero dal 25.6.2020 al 24.8.2020 nel caso in cui il soggetto richiedente sia un erede che continua l'attività per conto del soggetto deceduto.

Soggetti beneficiari

Il contributo è **riconosciuto a favore** "*dei soggetti esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA*". Come precisato dalla circolare n.15/E/2020, **possono i beneficiare dell'agevolazione:**

- **i contribuenti in regime forfetario;**
- **gli enti non commerciali**, limitatamente all'attività commerciale esercitata;
- **le società tra professionisti** in quanto producono reddito d'impresa, indipendentemente dal fatto che i soci ricadano o meno nelle ipotesi di esclusione.

Osserva

Con riferimento alle STP, posto che il bonus **si applica anche ai titolari di reddito di lavoro autonomo**, si ritiene che la qualifica reddituale dovrebbe risultare irrilevante ai fini dell'accesso al contributo.

Anche le persone fisiche che esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo e **che sono anche lavoratori dipendenti possono** comunque **fruire del contributo a fondo perduto** in relazione alle predette attività, ove ammesse al contributo.

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**.

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 (secondo la circ. Agenzia Entrate 15/2020 si tratta dei **soggetti per i quali la relativa partita IVA è stata cessata**);
- agli **enti pubblici** di cui all'art. 74 del TUIR;
- 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 18/2020, vale a dire soggetti iscritti alla gestione separata INPS e dei lavoratori dello spettacolo;
- ai **professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza** obbligatoria di cui ai DLgs. 509/94 e 103/96.

Sono quindi esclusi 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 contributo a fondo perduto **non spetta**, inoltre, **se il richiedente ha una partita IVA con data di inizio attività successiva al 30.4.2020** (cfr. istruzioni alla compilazione del modello di istanza per la richiesta del contributo).

Non rientrano tra i soggetti beneficiari gli enti e le persone fisiche che svolgono attività commerciali o di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, producendo conseguentemente redditi diversi ex art. 67 del TUIR;

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");
- l'ammontare del fatturato/corrispettivi di **aprile 2020 sia inferiore ai 2/3 rispetto a quello di aprile 2019**.

Limite di 5 milioni

Per i titolari di reddito d'impresa **rilevano i ricavi di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR** e per i titolari di reddito di lavoro autonomo **i compensi di cui all'art. 54 co. 1 del TUIR**.

Osserva

La soglia dei ricavi va determinata, per ciascuna tipologia di soggetto, **tenendo conto delle proprie regole di determinazione** (circ. Agenzia Entrate 15/2020, § 2). Per determinare i ricavi/compensi relativi al 2019, occorre considerare i valori riportati nel modello Redditi 2020.

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre **chiarito che** (circ. 15/2020):

- per i soggetti che determinano il **reddito con il metodo catastale** il limite deve essere determinato avendo riguardo ai **ricavi risultanti dalle scritture contabili relativi al periodo 2019** (soggetti "solari"), ovvero, in mancanza di scritture contabili, **al volume d'affari relativo al medesimo periodo d'imposta** ai sensi dell'art. 20 del DPR 633/72 conseguito nell'anno 2019;
- **per i rivenditori**, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, e per i distributori di carburante e rivendita di tabacchi e beni di monopolio, **occorre fare riferimento alla nozione di ricavi determinata** secondo l'art. 18 co. 10 del DPR 633/72 (quindi al netto del prezzo corrisposto al fornitore).

Osserva

Se il soggetto svolge più attività, **il limite dei 5 milioni di euro riguarda la somma dei ricavi/compensi riferiti a tutte le attività**. Per i soggetti costituiti dal 2019 non deve essere effettuato alcun ragguglio ad anno ai fini del possesso del requisito dei ricavi non superiori a 5 milioni di euro.

Ammontare del fatturato/corrispettivi

Per la determinazione dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi dei mesi di aprile 2020 e aprile 2019 occorre far riferimento alla **data di effettuazione delle operazioni** di cessione dei beni e di prestazione dei servizi.

Valgono, in particolare, le seguenti indicazioni (cfr. istruzioni alla compilazione del modello di istanza per la richiesta del contributo e circ. Agenzia delle Entrate 15/2020, § 2):

- 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 <DataDDT>);

- devono essere considerate **tutte le fatture attive** (al netto dell'IVA) **con data di effettuazione dell'operazione compresa tra il 1° e il 30 aprile**, comprese le fatture differite emesse nel mese di maggio e relative a operazioni effettuate nel mese di aprile;
- occorre tenere conto delle **note di variazione** di cui all'art. 26 del DPR 633/71 **con data aprile**;
- i commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22 del DPR 633/72 devono considerare **l'ammontare globale dei corrispettivi** (al netto dell'IVA) delle operazioni effettuate nel mese di aprile;
- **concorrono a formare l'ammontare del fatturato anche le cessioni di beni ammortizzabili**;
- nei casi di **operazioni effettuate in ventilazione** ovvero con applicazione del regime del margine ovvero operazioni effettuate da agenzie di viaggio, per le quali risulta difficoltoso il calcolo delle fatture e dei corrispettivi 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 svolgono **operazioni non rilevanti ai fini IVA** (es. cessioni di tabacchi, giornali e riviste), all'ammontare delle operazioni fatturate e dei corrispettivi rilevanti ai fini IVA **vanno sommati gli aggi relativi alle operazioni effettuate non rilevanti ai fini IVA**.

Osserva

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 del 31.1.2020 (data della dichiarazione dello stato di emergenza COVID-19).

Determinazione 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**;
- 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
20%	Non superiori a 400.000 euro
15%	Superiori a 400.000 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 euro per le persone fisiche;**
- **2.000 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche.**

Soggetti che hanno iniziato l'attività dall'1.1.2019 al 30.4.2019

Per i soggetti che hanno iniziato **l'attività dall'1.1.2019 al 30.4.2019**, il contributo è così determinato:

- se la 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 risulta "negativo"** (quindi il dato del 2020 è inferiore al dato del 2019), a tale differenza **si applica la percentuale del 20%, 15% o 10% a seconda dell'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati nel 2019** (fermo restando il riconoscimento del contributo minimo qualora superiore);
- nel caso in cui **la suddetta differenza risulti invece "positiva" o pari a zero, il contributo è pari a quello minimo** (1.000 euro per le persone fisiche e 2.000 euro per i soggetti diversi).

Soggetti che hanno iniziato l'attività dall'1.5.2019

Nel caso in cui l'attività sia invece **iniziata successivamente al mese di aprile 2019** (ad esempio, l'1.5.2019), non potendosi parametrare la riduzione di fatturato aprile su aprile, la differenza sarebbe pari a zero.

Ai soggetti in questione **spetta quindi solo il contributo minimo, vale a dire:**

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

Irrilevanza fiscale del contributo

Il contributo a fondo perduto è **un contributo in conto esercizio**. 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.

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 richiesti** (prov. Agenzia delle Entrate 10.6.2020 n. 230439).

L'istanza deve essere presentata:

- dal **15.6.2020 al 13.8.2020** (dal 25.6.2020 al 24.8.2020 nel caso in cui il soggetto richiedente sia un erede che continua l'attività per conto del soggetto deceduto);
- mediante **i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate** ovvero mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate;

Osserva

Nel caso in cui **l'ammontare del contributo sia superiore a 150.000 euro**, l'istanza dovrà essere trasmessa esclusivamente tramite PEC all'indirizzo [Istanza-CFP150milaeuro@pec.agenziaentrate.it](mailto:CFP150milaeuro@pec.agenziaentrate.it) (inclusa l'autocertificazione di regolarità antimafia).

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** (o cointestato) **al codice fiscale del soggetto richiedente**.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti.

Napoli, 17 giugno 2020