

CIRCOLARE MENSILE PER L'IMPRESA

maggio 2021

SUPPLEMENTO

Speciale chiarimenti fondo perduto

SPECIALE chiarimenti fondo perduto

L'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 5/E del 14 maggio 2021, ha offerto alcuni chiarimenti ai fini della fruizione dei contributi a fondo perduto di cui all'articolo 1, commi 1-9, D.L. 41/2021 e da altri provvedimenti. Di seguito si offre una sintesi.

Paragrafo	Tematica
Ambito soggettivo	
1.1	<p>Imprese in liquidazione volontaria</p> <p>La fruizione dell'agevolazione "CFP Covid-19 Decreto Sostegni", in presenza degli ulteriori requisiti, è consentita ai soggetti la cui procedura di liquidazione risulti avviata successivamente alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19, purché "non siano imprese soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio (che non abbiano rimborsato) o aiuti per la ristrutturazione (e siano ancora oggetto di un piano di ristrutturazione)", come disposto nel framework temporaneo.</p> <p>Con riguardo all'ammontare dei ricavi è necessario fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla di entrata in vigore del Decreto Rilancio (1° gennaio 2019 - 31 dicembre 2019 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).</p> <p>Ai fini della determinazione della riduzione del fatturato, il fatturato medio del 2020 dovrà tener conto di tutti i mesi che costituiscono il periodo di riferimento a prescindere dalla circostanza che l'impresa risulti in liquidazione.</p>
1.2	<p>Promotori finanziari</p> <p>I soggetti che operano come promotori finanziari non essendo riconducibili tra le seguenti categorie:</p> <p>a) intermediari finanziari:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) i soggetti indicati nell'articolo 2, comma 1, lettera c), D.Lgs. 38/2005, e i soggetti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato aventi le medesime caratteristiche; 2) i Confidi iscritti nell'elenco di cui all'articolo 112-bis, D.Lgs. 385/1993; 3) gli operatori del microcredito iscritti nell'elenco di cui all'articolo 111, D.Lgs. 385/1993; 4) i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari, diversi da quelli di cui al numero 1); <p>b) società di partecipazione finanziaria: i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari;</p> <p>c) società di partecipazione non finanziaria e assimilati:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari; 2) i soggetti che svolgono attività non nei confronti del pubblico di cui al comma 2 dell'articolo 3 del regolamento emanato in materia di intermediari finanziari in attuazione degli articoli 106, comma 3, 112, comma 3 e 114, D.Lgs. 385/1993, nonché dell'articolo 7-ter, comma 1-bis, L. 130/1999 <p>possono fruire del "CFP Covid-19 Decreto Sostegni", ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti.</p>

1.3	<p>Società che acquisisce lo <i>status</i> di società di partecipazione ex articolo 162-bis, Tuir nel 2020</p> <p>Una società che acquisisce lo <i>status</i> di società di partecipazione ai sensi dell'articolo 162-bis, Tuir, nel corso del 2020 deve considerarsi inclusa tra i soggetti di cui al predetto articolo e non può fruire del "CFP Covid-19 Decreto Sostegni", a prescindere dalla formale approvazione del bilancio relativo a detto esercizio.</p>
1.4	<p>Impresa derivante da una trasformazione impropria</p> <p>Come chiarito con la circolare n. 22/E/2020, § 5.1, nell'ipotesi in cui, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 aprile 2020, l'attività esercitata da una società di persone prosegua in capo all'unico socio superstite come impresa individuale la riduzione del fatturato è determinata tenendo in considerazione l'ammontare relativo al 2019 della società di persone esistente prima dell'operazione di riorganizzazione, considerato che, sul piano sostanziale, non si è in presenza di un'attività neocostituita. Ne deriva che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il soggetto che è venuto a esistenza a seguito della "trasformazione" può fruire del beneficio; - la soglia di accesso al contributo si determina facendo riferimento l'ammontare dei ricavi riferibili all'azienda preesistente.
Requisiti di accesso	
2.1	<p>Rilevanza dei contributi a fondo perduto</p> <p>Il "CFP Covid-19 Decreto Sostegni" nonché le agevolazioni di questa tipologia previgenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - non concorrono alla determinazione della soglia dei ricavi; - non si considerano ai fini del calcolo della riduzione del fatturato medio; - non sono da includere tra i ricavi di cui alle soglie dimensionali per la determinazione delle percentuali applicabili alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2020 e l'ammontare medio mensile del fatturato / corrispettivi 2019. <p>L'esclusione dai parametri di calcolo è applicabile anche a tutte le ulteriori misure agevolative finalizzate al contrasto della pandemia Covid-19.</p>
Calcolo riduzione fatturato medio	
3.1	<p>Determinazione della riduzione del fatturato medio per un forfettario</p> <p>Per ragioni di ordine logico sistematico, si ritiene necessario far riferimento alla documentazione tenuta ai fini della verifica del superamento della soglia massima prevista per il regime di cui all'articolo 1, comma 54, L. 190/2014 e in particolare ai dati riportati nel quadro LM del modello Redditi e, in particolare, a colonna 3 dei righi da LM22 a LM27.</p>
3.2	<p>Determinazione della riduzione del fatturato medio per un soggetto che fruisce del c.d. regime di Iva per cassa</p> <p>Con circolare n. 15/E/2020, in relazione al "CFP decreto rilancio", è stato precisato che <i>"per il calcolo del fatturato e dei corrispettivi da confrontare al fine di verificare la riduzione prevista dalla disposizione normativa ... 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>)"</i>.</p>
3.3	<p>Somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte</p> <p>Sono estensibili i chiarimenti forniti con la circolare n. 9/E/2020 in relazione al quesito n. 2.2.5. In particolare:</p>

	<p>- devono essere inclusi i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini Iva;</p> <p>- qualora, nonostante la non obbligatorietà della relativa emissione, sia stato certificato un ricavo o un compenso (o altro componente positivo) attraverso una fattura, la stessa va comunque inclusa, in coerenza con quanto precisato per i soggetti che non hanno obbligo di fatturazione (cfr. circolari n. 15/E/2020 e n. 8/E/2020).</p> <p>In relazione alle somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, tenuto conto che le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto del cliente, purché regolarmente documentate, non risultano incluse tra i compensi di lavoro autonomo, le stesse non risultino incluse nel calcolo del fatturato necessario per determinare lo scostamento medio e neppure ai fini della determinazione dell'ammontare dei compensi.</p> <p>Diversamente, sono considerate rilevanti ai fini del calcolo dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020, i rimborsi spese (viaggio, vitto alloggio, etc.) addebitati in fattura al committente (cfr. circolare n. 58/E/2001). Risultano assimilate a tali ipotesi anche le spese addebitate al cliente da parte dei professionisti per l'imposta di bollo di cui all'articolo 22, D.P.R. 642/1972.</p> <p>Alle medesime conclusioni deve giungersi anche in relazione ai soggetti che producono reddito d'impresa e, in ogni caso, per coloro che fruiscono del c.d. regime forfetario.</p> <p>Inoltre, devono essere incluse nel fatturato le somme di cui all'articolo 13, comma 5, D.P.R. 633/1972 relative alla cessione di beni "per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva" (ad esempio la cessione delle auto al cui acquisto si applica la detrazione dell'Iva nella misura del 40%).</p>
3.4	<p>Contributo integrativo alle casse di previdenza private</p> <p>L'articolo 16, D.L. 41/1995, prevede l'inclusione nella base imponibile Iva delle maggiorazioni a titolo di contributi integrativi per le rispettive Casse di previdenza e di assistenza, addebitate in fatture dai professionisti, con esercizio della relativa rivalsa. Il contributo, assistito dal meccanismo della rivalsa, non concorre alla formazione del reddito di lavoro autonomo e, più in generale, alla determinazione della base imponibile ai fini Irpef.</p> <p>Tenuto conto che si è in presenza di somme che costituiscono parte integrante della base imponibile Iva, dette somme risultano incluse nella nozione di fatturato.</p> <p>Diversamente, non rilevano ai fini della determinazione del limite di accesso al "CFP Covid-19 Decreto Sostegni".</p>
3.5.	<p>Indennità di maternità</p> <p>Nel caso in cui le somme fossero state oggetto in via volontaria di fatturazione, le stesse non sono da includere nella nozione di fatturato e neppure fra i ricavi da considerare ai fini dell'accesso al contributo, poiché la loro rilevazione tra le somme fatturate non sono riconducibili ad alcun compenso.</p>
3.6.	<p>Estromissione/assegnazione ai soci di immobile</p> <p>L'assegnazione/estromissione dei beni immobili corrisponde, nell'ambito dei rapporti tra soci e società, a una distribuzione in natura del patrimonio della società stessa. Pertanto, diversamente da altre tipologie di operazioni assimilate ai fini fiscali alla cessione (ivi incluse le cessioni di immobili nei confronti di soci), le predette assegnazioni/estromissioni non sono ascrivibili tra le operazioni riconducibili alla nozione di fatturato. Alla luce di ciò, seppure le operazioni siano, ai</p>

	fini delle imposte dirette, assimilabili alla cessione di beni ai soci e, in talune ipotesi, incluse nel campo di applicazione dell'Iva, gli importi derivanti dall'estromissione/assegnazione dei beni dell'impresa non sono riconducibili alla nozione di fatturato.
3.7	Somme incassate a seguito della cessione di terreni e annessi fabbricati rurali Seppur tali somme non sono oggetto di fatturazione in applicazione delle disposizioni Iva, le stesse sono da ritenere incluse nella nozione di fatturato.
3.8	Operazioni realizzate da agenzie di viaggi e tour operator Deve essere valorizzata la data di "effettuazione dell'operazione", che, nel caso delle agenzie di viaggio e turismo, va individuata secondo quanto previsto dall'articolo 1, comma 6, D.M. 340/1999. Tale data, ai sensi dell'articolo 74-ter, comma 7, D.P.R. 633/1972, rappresenta il momento impositivo in cui sorge l'obbligo di emettere fattura in base all'articolo 21, D.P.R. 633/1972.
Calcolo del contributo	
4.1	Calcolo del "CFP Covid-19 Decreto Sostegni" per le Asd Risulta applicabile quanto precisato con la circolare n. 22/E/2020 per cui sono esclusi i proventi che non si considerano conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nonché quelli derivanti da attività aventi i requisiti di cui all'articolo 148, comma 3, Tuir svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali.
4.2	Calcolo del "CFP Covid-19 Decreto Sostegni" per i distributori di carburante Ai fini del calcolo delle soglie di cui all'articolo 1, comma 5, D.L. 41/2021, è necessario fare riferimento alla nozione di ricavi determinata secondo le modalità di cui all'articolo 18, comma 10, D.P.R. 600/1973.
Varie	
5.1	Rilevanza dei contributi a fondo perduto percepiti ai fini della determinazione della soglia di ricavi conseguiti o compensi percepiti ex articolo 1, comma 54, L. 190/2014 Seppur si tratta di agevolazioni destinate a ristorare i soggetti fruitori della riduzione del fatturato subita, stante il carattere di eccezionalità delle misure di cui si tratta, il "CFP Covid-19 Decreto Sostegni" (nonché le agevolazioni di questa tipologia previgenti), non rilevano ai fini della soglia di cui all'articolo 1, comma 54, L. 190/2014. Analoga considerazione anche per la verifica dei limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata di cui all'articolo 18, comma 10, D.P.R. 600/1973.
5.2	Imprese localizzate nei Comuni in emergenza per precedenti eventi calamitosi che hanno fruito del contributo Ai fini dell'erogazione del contributo la disciplina del "CFP Covid-19 Decreto Ristori" distingue 2 fattispecie: i. per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 del decreto rilancio, che non abbiano restituito il predetto contributo indebitamente percepito, il contributo di cui al comma 1 è corrisposto dall'Agenzia delle entrate mediante accreditamento diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo; ii. per i soggetti che non hanno presentato istanza di contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25, D.L. 34/2020, il contributo di cui al comma 1 è riconosciuto previa presentazione di apposita istanza esclusivamente mediante la procedura telematica e il modello approvati con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 giugno 2020; il contributo non spetta, in ogni caso, ai soggetti la cui partita Iva risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza. In particolare, per quanto concerne i soggetti di cui al punto <i>sub ii</i>), il contributo di cui

	<p>si tratta è determinato “<i>come quota del valore calcolato sulla base dei dati presenti nell’istanza trasmessa e dei criteri stabiliti dai commi 4, 5 e 6 dell’articolo 25 del decreto-legge n. 34 del 2020</i>”.</p> <p>Tale previsione, rinviando al comma 4 senza alcuna deroga, determina la necessità di riproporre le modalità di calcolo semplificato per i soggetti che hanno iniziato l’attività a partire dal 1° gennaio 2019 e 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, anche ai fini del “CFP Covid-19 Decreto Ristori”.</p>
5.3	<p>Lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo</p> <p>L’articolo 1, D.L. 137/2020 (c.d. Decreto Ristori) ha introdotto un contributo a fondo perduto in favore dei soggetti che, alla data del 25 ottobre 2020, hanno la partita Iva attiva e, ai sensi dell’articolo 35, D.P.R. 633/1972, dichiarano di svolgere come attività prevalente una di quelle riferite ai codici Ateco riportati nell’Allegato 1.</p> <p>Ai fini dell’erogazione del contributo la disciplina del “CFP Covid-19 Decreto Ristori” distingue 2 fattispecie:</p> <p>i. per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo a fondo perduto di cui all’articolo 25, Decreto Rilancio, che non abbiano restituito il predetto contributo indebitamente percepito, il contributo di cui al comma 35 1 è corrisposto dall’Agenzia delle entrate mediante accreditamento diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo;</p> <p>ii. per i soggetti che non hanno presentato istanza di contributo a fondo perduto di cui all’articolo 25, Decreto Rilancio, il contributo di cui al comma 1 è riconosciuto previa presentazione di apposita istanza esclusivamente mediante la procedura telematica e il modello approvati con il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 10 giugno 2020; il contributo non spetta, in ogni caso, ai soggetti la cui partita Iva risulti cessata alla data di presentazione dell’istanza.</p> <p>Ferma restando la sussistenza degli ulteriori requisiti, dunque, essendo l’attività svolta dal contribuente inclusa tra quelle menzionata all’allegato 1, in linea di principio, è possibile fruire del “CFP Covid-19 Decreto Ristori”.</p> <p>Tuttavia, è necessario considerare che i soggetti che possiedono i requisiti previsti per il “CFP Covid-19 Decreto Ristori” e che non hanno presentato l’istanza per il riconoscimento del contributo previsto dal Decreto Rilancio, potevano ottenere il nuovo contributo trasmettendo telematicamente un’istanza secondo il modello e le relative istruzioni approvate con il provvedimento del 20 novembre 2020. L’istanza era da trasmettere a partire dal 20 novembre 2020 e fino al 15 gennaio 2021.</p>