

COVID-19

Circolare Ministeriale del 14 maggio 2021, n. 5/E, rubricata “Chiarimenti ai fini della fruizione dei contributi a fondo perduto previsti dai commi da 1 a 9 dell’articolo 1 del Decreto Legge 22 marzo 2021, n. 41 (recante «Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19») e da altri provvedimenti”

L’Agenzia delle Entrate a mezzo della Circolare Ministeriale del 14 maggio 2021, n. 5/E, ha fornito alcuni chiarimenti - nella forma delle domande e delle risposte - relativamente alla fruizione dei contributi a fondo perduto¹ - di seguito, *CFP COVID-19 decreto sostegni* - previsti dai commi da 1 a 9 dell’art. 1 del Decreto Legge 22 marzo 2021, n. 41 (i.e. *Decreto Sostegni*, si rimanda alle nostre precedenti Comunicazioni).

Si riporta di seguito un commento ai principali chiarimenti forniti.

Ambito soggettivo

- ***Imprese in liquidazione volontaria (Quesito 1.1)***

Il contributo a fondo perduto spetta ai soggetti la cui procedura di liquidazione risulti avviata successivamente alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19, a condizione che non siano imprese soggette a procedure concorsuali per insolvenza² e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio che non abbiano rimborsato, ovvero aiuti per la ristrutturazione e siano ancora oggetto di un piano di ristrutturazione.

- ***Società che acquisisce lo status di società di partecipazione ai sensi dell’articolo 162-bis del TUIR nel corso del 2020 (Quesito 1.3)***

Prendendo come riferimento il Bilancio relativo al 2020, una società che acquisisce lo *status* di società di partecipazione³ nel 2020 non potrà fruire del contributo a fondo perduto, a prescindere dalla formale approvazione del bilancio relativo a tale esercizio.

¹ Si rimanda anche ai seguenti documenti di prassi: Circolari Ministeriali n. 15/E del 13 giugno 2020, n. 22/E del 21 luglio 2020, n. 25/E del 20 agosto 2020, e Risoluzione Ministeriale n. 24/E del 12 aprile 2021.

² Ai sensi del diritto nazionale.

³ Ai sensi dell’art. 162-bis TUIR.

- **Impresa derivante da una trasformazione impropria (Quesito 1.4)**

È stato precisato che il soggetto che è venuto ad esistenza a seguito della trasformazione può fruire del contributo a fondo perduto; pertanto, la soglia di accesso al contributo deve essere determinata facendo riferimento l'ammontare dei ricavi riferibili all'azienda preesistente. Inoltre, per il calcolo della riduzione del fatturato devono essere confrontati i dati riferibili ai due periodi di riferimento (i.e. aprile 2020 - aprile 2019), considerando il fatturato relativo all'azienda trasformata.

Requisiti di accesso al contributo

ATTENZIONE

Il contributo a fondo perduto spetta a condizione che l'ammontare **medio mensile** del fatturato e dei corrispettivi del 2020 sia inferiore almeno del **30%** rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del 2019 (**rif. art. 1, c.4, d.l. Sostegni**).

- **Rilevanza dei contributi a fondo perduto Covid-19 ai fini della determinazione dei requisiti di accesso al «CFP COVID-19 decreto sostegni» - (Quesito 2.1)**

Il *CFP COVID-19 decreto sostegni*, nonché le agevolazioni di questa tipologia previgenti, non concorrono alla determinazione della soglia dei ricavi di cui al comma 1 dell'art. 1 del *Decreto Sostegni* (i.e. ricavi o compensi non superiori a 10 milioni di Euro nel 2019) e non si considerano ai fini del calcolo della riduzione del fatturato medio di cui al comma 4 del citato art. 1 (i.e. riduzione del 30%).

Inoltre, non devono essere inclusi tra i ricavi di cui alle soglie dimensionali per la determinazione delle percentuali⁴, di cui al comma 5 del citato art. 1.

NOTA BENE

L'esclusione dai parametri di calcolo sopra citati è applicabile anche a tutte le ulteriori misure agevolative finalizzate al contrasto della pandemia COVID-19 (*quali, ad esempio, il bonus affitto, il credito di imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e il credito di imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione individuale - si rimanda alle nostre precedenti Comunicazioni*).

⁴ Tali percentuali sono:

- ✓ **60%** per i soggetti con ricavi e compensi non superiori a 100.000 Euro;
- ✓ **50%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 100.000 Euro e fino a 400.000 Euro;
- ✓ **40%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 400.000 Euro e fino a 1 milione di Euro;
- ✓ **30%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 1.000.000 di Euro e fino a 5.000.000 di Euro;
- ✓ **20%** per i soggetti con ricavi o compensi superiori a 5.000.000 di Euro e fino a 10.000.000 di Euro.

Calcolo della riduzione del fatturato medio mensile degli anni 2019 e 2020

- **Determinazione della riduzione del fatturato medio per un soggetto che fruisce del cd. regime di IVA per cassa (Quesito 3.2)**

Il documento di prassi in commento, nel richiamare la Circolare Ministeriale n. 15/E/2020, ha ribadito che ai fini della determinazione della riduzione del fatturato 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.

Per la fattura differita è la data dei DDT, ovvero dei documenti equipollenti richiamati in fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.8.2 <DataDDT>).

- **Somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte (Quesito 3.3)**

NOTA BENE

Dal momento 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** devono essere incluse:

- i) nel calcolo del fatturato;
- ii) ai fini della determinazione dell'ammontare dei compensi.

ATTENZIONE

Sono rilevanti⁵ ai fini del calcolo dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020, i rimborsi spese (i.e. viaggio, vitto alloggio) addebitati in fattura al committente (cfr. Circolare Ministeriale n. 58/E/2001).

Tale precisazione vale anche in relazione ai soggetti che producono reddito di impresa.

Devono essere incluse nel fatturato le somme di cui all'art. 13, comma 5, del Decreto IVA relative alla cessione di beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta - ai sensi dell'art. 19-bis.1 - ovvero di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva (ad esempio, nei casi di cessione di un'autovettura, con IVA sull'acquisto detratta al 40%).

- **Estromissione/assegnazione ai soci di immobile (Quesito 3.6)**

Diversamente da altre tipologie di operazioni assimilate ai fini fiscali alla cessione (incluse le cessioni di immobili nei confronti di soci), le assegnazioni/estromissioni **non sono** ascrivibili tra le operazioni riconducibili alla nozione di fatturato.

⁵ Anche per i soggetti che producono reddito di impresa.

- **Operazioni realizzate da agenzie di viaggi e tour operator (Quesito 3.8)**

Ai fini del calcolo dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi relativi all'anno 2020 e all'anno 2019, si deve far riferimento alla **data di effettuazione dell'operazione** (che nel caso specifico delle agenzie di viaggio e turismo deve essere individuata secondo quando previsto dall'art. 1, comma 6⁶, del D.M. 30 luglio 1999, n. 340).

Tale data rappresenta il momento impositivo in cui sorge l'obbligo di emettere fattura, non rilevando a tal fine la circostanza che la relativa annotazione possa essere eseguita entro il mese successivo a quello in cui le operazioni stesse sono state effettuate, anche agli effetti delle liquidazioni periodiche.

Calcolo del contributo

- **Calcolo del CFP COVID-19 decreto sostegni per le associazioni sportive dilettantistiche (Quesito 4.1)**

Come già precisato nella Circolare n. 22/2020, al fine di determinare i ricavi per poter fruire del contributo per gli enti non commerciali devono essere considerati i soli ricavi con rilevanza ai fini IRES. Pertanto, sono **esclusi** i proventi che non si considerano conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, nonché quelli derivanti da attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali⁷.

L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito degli altri quesiti posti, ha fornito anche alcuni chiarimenti relativamente alle imprese localizzate nei Comuni in emergenza per precedenti eventi calamitosi che hanno fruito del contributo previsto dal c.d. *Decreto Ristori*⁸ - *Quesito 5.2* - e ai lavoratori iscritti al Fondo pensioni "*Lavoratori dello spettacolo*" - *Quesito 5.3*.

Per ulteriori approfondimenti:

Pirola Pennuto Zei & Associati – Ufficio Studi

- ◆ **Dott. Luca Occhetta:** luca.occhetta@studiopirola.com
- ◆ **Dott. Ignazio La Candia:** ignazio.la.candia@studiopirola.com

⁶ Ai sensi del quale "*Le operazioni [...] si considerano in ogni caso rese all'atto del pagamento dell'intero corrispettivo e comunque non oltre la data di inizio del viaggio o del soggiorno; non rileva a tal fine l'avvenuto pagamento di acconti. Il viaggio o il soggiorno si considera iniziato all'atto in cui viene effettuata la prima prestazione di servizio a vantaggio del viaggiatore*".

⁷ La Circolare Ministeriale n. 22/E/2020 ha precisato che "*per la sola parte relativa all'attività commerciale, le associazioni di promozione sociale devono verificare di non aver conseguito nel 2019 ricavi in misura superiore a 5 milioni di euro e di aver avuto una riduzione di fatturato o dei corrispettivi del mese di aprile 2020 inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019*".

⁸ Cfr. la Circolare Ministeriale n. 15/E/2020.