

## Circolare ADE 5/E 14 maggio 2021

*Chiarimenti contributo a fondo perduto decreto sostegni art. 1 d.L. 41/2021*

## *CFP Decreto sostegni*

- Articolo 1 comma 1 decreto-legge 22 marzo 2021 nr. 41
- Provvedimento Direttore Ade 23 marzo 2021 prot. RU 77923/2021

Restano valide le indicazioni fornite con riferimento al CFP decreto Rilancio D.L. 34/2020:

- ❖ Circolare 15/E del 13 giugno 2020
- ❖ Circolare 22/E del 21 luglio 2020

*Termini di presentazione dell'istanza*

Presentazione dell'istanza telematica

Dal 30 marzo 2021

Entro il 28 maggio 2021

*Soggetti esclusi***Il contributo spetta:**

- ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del Tuir;
- ai 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 medesimo Tuir non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto sostegni.

**Sono esclusi dalla fruizione dell'agevolazione, in ogni caso (ex comma 2 art. 1):**

- i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del decreto;
- i soggetti che hanno attivato la partita IVA dopo l'entrata in vigore del decreto;
- gli enti pubblici di cui all'articolo 74 del Tuir;
- i soggetti di cui all'articolo 162-bis del Tuir.

## *Fatturato e CFP sostegni*

Ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 inferiore di almeno il 30 % rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019.

- Per i **soggetti** che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2019, ai fini della media rilevano i mesi successivi a quello di attivazione della partita IVA;
- Si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di **prestazione dei servizi**;
- Ai soggetti che hanno attivato la **partita IVA** dal 1° gennaio 2019 il contributo spetta anche in assenza dei requisiti di cui al presente comma (minimo 1000 euro PF e 2000 euro soggetti diversi da PF).

*Ricavi / compensi e CFP SOSTEGNI*

CFP = differenza tra fatturato medio mensile 2019 e 2020 moltiplicato

- a. 60% - ricavi e compensi non superiori a centomila euro;
- b. 50% - ricavi o compensi superiori a centomila euro e fino a quattrocentomila euro;
- c. 40% - ricavi o compensi superiori a quattrocentomila euro e fino a 1 milione di euro;
- d. 30% - ricavi o compensi superiori a 1 milione di euro e fino a 5 milioni di euro;
- e. 20% - ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.

**MASSIMO 150 mila euro**

## 1.1 - Imprese in liquidazione volontaria

Una società costituita nel marzo 2018 che ha cessato l'unità locale nel mese di marzo 2020 ed è stata messa in liquidazione a luglio 2020, può fruire del «CFP COVID-19 decreto sostegni»?

Come deve calcolare il fatturato medio mensile relativo al 2020 ai fini della determinazione della riduzione del fatturato di cui al comma 4, dell'articolo 1 del decreto sostegni?

Le imprese che sono state poste in liquidazione volontaria dopo la data di dichiarazione di emergenza Covid-19, ovvero dopo il 31 gennaio 2020, possono accedere al CFP Sostegni.

Si presti tuttavia attenzione al fatto che, ai sensi della comunicazione Commissione Europea del 29 giugno 2020, gli aiuti possono essere concessi alle microimprese o alle piccole imprese già in stato di crisi alla data del 31 dicembre 2019 purché non soggette a procedure concorsuali per insolvenza e che non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio.

Quando alla determinazione degli ulteriori parametri, ovvero calo di fatturato e tetto di ricavi, occorre seguire le medesime regole previste per i soggetti non in liquidazione.

## 1.2 - Promotori finanziari

Sono inclusi nell'ambito soggettivo del «CFP COVID-19 decreto sostegni», in presenza dei requisiti previsti dai commi da 1 a 9 dell'articolo 1 del decreto sostegni, i soggetti che svolgono l'attività di promotori finanziari (codice ATECO 66.19.21), anche se tali soggetti sono esclusi dai finanziamenti a tassi agevolati di cui all'articolo 13 del decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23 (cd. decreto liquidità), in quanto soggetti che esercitano attività come intermediari finanziari e assicurativi?

I promotori finanziari (ATECO 66.19.21) non rientrano nella locuzione di cui all'articolo 162-bis del Tuir, e quindi possono accedere al CFP nel rispetto delle regole ordinarie.

### 1.3 - Società che acquisisce lo status di società di partecipazione nel corso del 2020

Una società che acquisisce lo status di società di partecipazione ai sensi dell'articolo 162-bis del TUIR nel corso del 2020, poiché solo a seguito della formale approvazione assembleare del bilancio 2020 possiede le informazioni per determinare l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari, può fruire del «CFP COVID-19 decreto sostegni» nelle more dell'approvazione del bilancio?

*Ai sensi dell'articolo 162-bis del Tuir "l'esercizio in via prevalente di attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari sussiste quando, in base ai dati di bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale".*

La società che acquisisce tale status nel 2020 non può accedere al CFP Sostegni, a prescindere dal fatto che la formale approvazione del bilancio sia successiva alla data di presentazione dell'istanza.

## *1.4 - Trasformazione impropria di società in ditta individuale*

Una ditta individuale derivante dalla trasformazione di una società in nome collettivo esistente, avvenuta nel mese di gennaio 2020, ha trasmesso istanza per la fruizione del «CFP COVID-19 decreto sostegni» ricevendo come esito lo scarto dell'istanza trasmessa con la motivazione «importo 2019 incompatibile con inizio attività 2020».

Come devono essere determinati i requisiti di accesso della predetta ditta individuale ai fini della fruizione del contributo e come si calcola quest'ultimo?

Viene confermato che deve essere seguito il criterio di continuità sostanziale tra i soggetti.

Nel caso di specie, l'Agenzia indica quale soluzione la proposizione di istanza di autotutela dell'esito di rigetto (secondo le medesime indicazioni già fornite con Risoluzione 65/E/2020) da presentarsi successivamente alla scadenza del termine di presentazione delle istanze, ovvero il 28 maggio 2021.

## *2.1 - Contributi a fondo perduto covid-19 percepiti nel 2020 e verifica del fatturato e della soglia di ricavi ai fini del cfp sostegni*

Ai fini della determinazione della soglia di accesso di cui al comma 1, dell'articolo 1 del decreto sostegni devono essere considerati anche i contributi a fondo perduto Covid-19 percepiti da un soggetto per l'anno 2020?

I medesimi contributi rientrano nel calcolo della riduzione del fatturato medio di cui al comma 4 del medesimo articolo 1?

I contributi a fondo perduto Covid-19, nonché le altre forme di aiuto, quali il credito d'imposta affitti, seppure a bilancio siano rappresentate alla voce A5 "contributi in conto esercizio", erogati ad integrazione di mancati ricavi, non concorrono alla determinazione della soglia di ricavi di cui all'art. 1 D.L. 41/2021 e non devono essere considerati ai fini del calcolo della riduzione di fatturato.

- Devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell'IVA) con data di effettuazione dell'operazione nel periodo 2019 e 2020 di riferimento, nonché le fatture differite emesse nel mese di gennaio 2020 e 2021 e relative ad operazioni effettuate nel mese di dicembre dell'anno precedente;
- Occorre tenere conto delle note di variazione di cui all'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, con data gennaio 2020 e 2021;
- I commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, devono considerare l'ammontare globale dei corrispettivi (al netto dell'IVA) delle operazioni effettuate nel periodo di riferimento;
- 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).

### *3 – Determinazione del fatturato*

- Come precisato con la circolare n. 22/E del 2020, par. 3.4, anche in relazione al «CFP COVID-19 decreto sostegni» «ai fini della riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25, è necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento [...], purché le stesse rappresentino ricavi dell'impresa di cui all'articolo 85 del TUIR (o compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'articolo 54, del medesimo TUIR)» ovvero rappresentative di altri componenti di reddito che, a causa del non perfetto allineamento tra la data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi individuata, rispettivamente, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e del TUIR, sono antecedenti o successivi alla data di fatturazione.

### *3.1 - Determinazione della riduzione del fatturato medio per un soggetto che fruisce del regime di cui alla legge n. 190 del 2014 (cd. regime forfetario)*

Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni, un soggetto che fruisce del regime di cui alla legge n. 190 del 2014 (cd. regime forfetario), può fare riferimento al «quadro LM»?

Come già chiarito in relazione ai soggetti di cui al quesito n. 4.6 della circolare n. 22/E del 2020, in relazione al calcolo del fatturato e dei corrispettivi, si fa riferimento alla data 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>).

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

Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni, un soggetto che ha fruito nel periodo d'imposta 2019 del regime di cui all'articolo 32-bis del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 (cd. regime di IVA per cassa) che applica il regime ordinario nel 2020, può fare riferimento ai dati di cui al «rigo VE50» della dichiarazione IVA?

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>».

### *3.3 Somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte*

Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni, le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate, di cui all'articolo 15, n. 3) del d.P.R. n. 633 del 1972, come devono essere computate?

Tali somme, purché regolarmente documentate, non devono essere incluse né tra i compensi di lavoro autonomo, né per le imprese (operazioni escluse ex art. 15 DPR 633/72).

Diversamente, per i professionisti, sono invece rilevanti i rimborsi spese viaggio, vitto, alloggio addebitati in fattura al committente e le spese addebitate al cliente da parte dei professionisti per l'imposta di bollo di cui all'art. 22 D.P.R. 642/1972.

### *3.3 Cessioni di beni ex art. 13 comma 5 d.P.R. 633/1972*

- Devono essere altresì incluse nel fatturato le somme di cui all'articolo 13, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 relative alla cessione di beni «per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis.1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva»

Esempio: cessione di un'autovettura la cui IVA sull'acquisto è stata detratta al 40 per cento

### *3.4 Contributo integrativo casse professionali*

Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni deve essere computato il contributo integrativo alle casse di previdenza private (ad es. la cassa di previdenza dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri commercialisti) addebitato in fattura al committente?

Il contributo integrativo Casse di previdenza ed assistenza è incluso nella base imponibile IVA ai sensi dell'articolo 16 del D.L. 41/1995.

Seppure lo stesso non concorra alla formazione del reddito, deve essere comunque considerato nella determinazione del fatturato (e non, ovviamente, nei limiti reddituali).

### *3.5 Indennità di maternità*

*Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni devono essere computate l'indennità di maternità?*

L'indennità di maternità non concorre alla determinazione del fatturato, né alla soglia di ricavi, anche ove volontariamente fatturata, poiché si tratta di somma non riconducibile ad alcun compenso.

### *3.6 Estromissione / assegnazione ai soci di immobili*

*Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni devono essere computate le operazioni di assegnazione ai soci di immobili (o estromissione di tali beni) avvenuta nel corso del 2019, qualora la stessa risulti assoggettata ad IVA?*

L'assegnazione viene considerata dall'Agenzia alla stregua di una distribuzione in natura del patrimonio della società.

Di conseguenza, diversamente dalle operazioni di cessione, tali operazioni non devono essere considerate nella nozione di fatturato, anche laddove soggette a fatturazione.

### *3.7 Cessione di terreni ed annessi fabbricati rurali*

*Ai fini della individuazione dell'ammontare del fatturato e corrispettivi di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni devono essere computate le somme derivanti dalla cessione di terreni e annessi fabbricati rurali per le quali non è stata emessa fattura, in quanto si tratta di un'operazione fuori campo IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972?*

Si tratta di operazioni per le quali non viene emessa fattura (operazione fuori campo IVA ex art. 2 c. 3 lettera c) DPR 633/72), ma che tuttavia devono essere incluse nella nozione di fatturato, in quanto generano componenti di reddito.

## 4.1 Corrispettivi decommercializzati delle associazioni sportive dilettantistiche

*Tenuto conto che con la circolare 12/E del 2009 le attività svolte da alcune associazioni sportive dilettantistiche sono definite come «operazioni strutturalmente commerciali anche se non imponibili ai sensi dell'articolo 148, terzo comma, del TUIR e dell'articolo 4 del d.P.R n. 633 del 1972» (corrispettivi decommercializzati), si chiede se i corrispettivi dell'attività istituzionale devono essere inclusi ai fini della determinazione del contributo COVID-19 decreto sostegni?*

Ai fini di determinare i ricavi per poter fruire del CFP gli enti non commerciali devono considerare i soli ricavi con rilevanza ai fini IRES; sono quindi esclusi dal computo i proventi che non si considerano conseguiti nell'esercizio di attività commerciali e quelli derivanti da attività aventi i requisiti di cui al comma 3 dell'art. 148 TUIR, svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

## 4.2 Distributori di carburante

*Come si determina il contributo per i distributori di carburante che ai fini della determinazione del limite di accesso al contributo, come precisato nella circolare n. 15/E del 2020, fanno riferimento alla nozione di ricavi determinata secondo le modalità di cui all'articolo 18, comma 10, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600?*

Nel calcolo delle soglie di ricavo (comma 5 art. 1 D.L. 41/2021) è necessario fare riferimento ai ricavi determinati ai sensi dell'art. 18 comma 10 del DPR 600/1973.

### Art.18

10. 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, ai fini del calcolo dei limiti di ammissione ai regimi semplificati di contabilità, i ricavi percepiti si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni. Per le cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, si considerano ricavi gli aggi percepiti spettanti ai rivenditori.

## *5.1 Contributi a fondo perduto e soglia dei ricavi ai fini del cambio di regime contabile*

*Rilevanza dei contributi a fondo perduto percepiti ai fini della determinazione della soglia (pari a euro 65.000) di ricavi conseguiti o compensi percepiti prevista al comma 54, dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014*

I contributi a fondo perduto non rilevano ai fini della soglia di cui all'articolo 1 comma 54 della L. 190/2014, pari a 65mila euro, prevista per i contribuenti in regime forfettario. Parimenti, gli stessi non rilevano nella verifica della soglia prevista per il passaggio da contabilità semplificata a contabilità ordinaria (400mila euro servizi, 700mila euro cessioni di beni).

## *5.2 CFP Automatico ristori per i contribuenti in comuni calamitati che non hanno indicato i valori di fatturato nell'istanza di cui al cfp decreto rilancio*

Per i soggetti che hanno fruito del contributo a fondo perduto COVID-19 di cui all'articolo 25 del decreto rilancio, senza valutare la riduzione del fatturato in quanto 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, è possibile presentare istanza per la richiesta dei contributi a fondo perduto introdotti con il decreto-legge n. 137 del 2020 (cd. decreto ristori), sussistendo gli ulteriori requisiti richiesti, pur in assenza della riduzione del fatturato nel periodo di riferimento?

## *Soggetti in comuni calamitati*

A differenza del contributo COVID-19 di cui all'articolo 25 del decreto rilancio, il quale ha previsto la possibilità di fruire dell'agevolazione, senza operare la verifica della riduzione del fatturato, per i soggetti «che, a far data dall'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni colpiti dai predetti eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19», la formulazione del «CFP COVID-19 decreto sostegni» non contiene la predetta locuzione.

Inoltre, non è presente alcun rinvio al comma 4 del decreto-legge n. 34 del 2020.

I predetti soggetti determinano pertanto il CFP COVID-19 decreto sostegni sulla base delle ordinarie modalità di fruizione dello stesso.

### *5.3 Lavoratori ENPALS e decreto ristori*

Un soggetto titolare di pensione ENPALS che svolge attività nei settori economici individuati con i codici ATECO di cui all'Allegato 1" del decreto n. 137 del 2020 (cd. decreto ristori) e, in particolare, il codice 900309 "Altre creazioni artistiche e letterarie" che ha ricevuto un diniego alla fruizione del contributo di cui all'articolo 25 del decreto-legge n. 34 del 2020 (cd. decreto rilancio), può fruire del CFP COVID-19 decreto ristori senza la presentazione dell'istanza nei termini previsti per l'accesso all'agevolazione?

I soggetti non abbiano avuto accesso al CFP Decreto Rilancio, ma fossero risultati rientranti nell'elencazione di codici ATECO interessati dal CFP Decreto Ristori, avrebbero dovuto presentare istanza dal 20 novembre 2020 e fino al termine ultimo del 15 gennaio 2021.

Decorso tale termine non è possibile porre ulteriori richieste.

Se la presentazione dell'istanza non era possibile in conseguenza al diniego del CFP Rilancio, gli Uffici valuteranno se eventuali comunicazioni pervenute durante il periodo utile per la presentazione dell'istanza per il CFP Ristori (procedura in autotutela risoluzione 65/E/2020) possano essere assimilate alla presentazione telematica dell'istanza.