

FONDO PERDUTO: CHIARIMENTI LAST MINUTE

Contributo a fondo perduto

*Contributo a fondo perduto: società in liquidazione volontaria
e soggetti inattivi*

L'attività delle imprese in fase di liquidazione, anche volontaria, è generalmente finalizzata al realizzo degli asset aziendali, per il soddisfacimento dei debiti vantati dai creditori sociali e per il riparto dell'eventuale residuo attivo tra i soci.

In linea di principio, se la fase di liquidazione sia stata avviata alla data di dichiarazione dello stato di emergenza, ossia il 31 gennaio 2020

Non è consentito fruire del contributo in quanto l'attività ordinaria risulta interrotta in ragione di eventi diversi da quelli determinati dall'emergenza COVID-19

Diversamente, se la fase di liquidazione sia stata avviata successivamente alla data del 31 gennaio 2020

È consentito fruire del contributo. Per quanto concerne l'ammontare dei ricavi, di cui al comma 3, sarà necessario fare riferimento al periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. Rilancio

Concetto di «attività cessata» (quesito 5.7)

Imprese inattive in CCIAA con partita IVA ancora attiva

Criterio formale

Si guarda la cessazione della partita IVA

Imprenditore individuale che ha concesso in affitto l'unica azienda e che ha sospeso partita IVA

Criterio sostanzialistico

Non esercita attività d'impresa e quindi non ricade nell'ambito soggettivo di applicazione

Subentro in contratto di affitto d'azienda (quesito 4.5)

Subentro in contratto affitto d'azienda

Applicabile principio che vale per operazioni straordinarie?

Anche qualora il contratto di affitto d'azienda venga assunto da una società neocostituita, non si considera applicabile il comma 4 terzo periodo

Al pari del caso di cessione d'azienda bisogna considerare i valori riferiti all'azienda oggetto del contratto anche prima del passaggio

Maggiori chiarimenti su operazioni di riorganizzazione (quesito 5.1)

Qualsiasi operazione di riorganizzazione (fusione, scissione, donazione d'azienda, conferimento, cessione d'azienda)



Comporta necessità di considerare gli importi relativi a ramo oggetto di trasferimento anche per il periodo ante-trasferimento

Condizione soggettive del dante causa si riverberano sull'avente causa



Se dante causa è società neocostituita tra 1° gennaio 2019 e 30 aprile 2020, all'avente causa potrà applicarsi comma 4 terzo periodo

Individuazione delle definizioni di «impresa in difficoltà»

→ La Commissione Europea con la Comunicazione del 29.06.2020, C 82020) 4509 final ha apportato ulteriori modifiche al “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia attuale”.

→ Nello specifico, alla predetta Comunicazione viene aggiunto al punto 22 la nuova lett. c) bis nella quale si legge: *“In deroga a quanto precede, gli aiuti possono essere concessi alle microimprese o alle piccole imprese (ai sensi dell'allegato I del regolamento generale di esenzione per categoria) che risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio[*] o aiuti per la ristrutturazione[**]”*.

Individuazione delle definizioni di «impresa in difficoltà»

In deroga alla precedente previsione secondo la quale il contributo a fondo perduto non spetta alle imprese che si trovano già "in difficoltà" al 31 dicembre 2019, l'accesso a quest'ultimo può essere, tuttavia, garantito alle micro/piccole imprese che versavano "in difficoltà" alla data del 31.12.2019, a condizione che:

- non siano soggette a procedure concorsuali;
- non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio/aiuti di ristrutturazione.

Tuttavia, dev'essere specificato che il contributo può essere riconosciuto nel caso in cui, pur avendo ricevuto aiuti:

- ❖ nel caso di aiuti di salvataggio, l'impresa ha rimborsato il prestito/revocato la garanzia;
- ❖ nel caso di aiuti di ristrutturazione, l'impresa non è più soggetta a un piano di ristrutturazione.

Verifica dell'ammontare dei ricavi e della riduzione del fatturato per i distributori di carburanti

In merito alla soglia massima di ricavi o compensi, la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 15/E al paragrafo 2, prevede che:

"Per i rivenditori, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audio videomagnetici, e per i distributori di carburante e rivendita di tabacchi e beni di monopolio, sempre ai fini della determinazione del summenzionato limite, si ritiene sia necessario fare 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'.

Verifica dell'ammontare dei ricavi e della riduzione del fatturato per i distributori di carburanti

In pratica, l'ammontare dei ricavi o compensi da confrontare con la soglia in commento deve essere determinata al netto del prezzo corrisposto al fornitore.

La *Circolare* precisa che, per ragioni di semplificazioni, sembra opportuno fare riferimento ai campi indicati nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2019 da presentare nel 2020, con lo scopo di individuare il limite dei ricavi.

esempio contabile

- ❖ Ricavi per vendita di carburanti 2019 = 2.143.187,86
- ❖ Prezzo corrisposto al fornitore 2019 = 2.081.809,51
- ❖ Differenza ricavi 61.378,35 (soglia massima dei ricavi)
- ❖ Fatturato e corrispettivi del mese di aprile 2019 = 142.871,62
- ❖ Fatturato e corrispettivi del mese di aprile 2020 = 61.896,99

Limite dei 2/3 di 142.871,62 = 95.247,75 per cui il contribuente, nel nostro caso una società di persone in contabilità ordinaria, rientra tra i soggetti che possono ricevere il contributo in quanto l'importo di euro 61.896,99 è inferiore ai 2/3 come sopra determinato.

Per determinare il contributo spettante, in base al disposto normativo, occorre procedere applicando la percentuale alla 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. Si possono rappresentare due casi.

*Verifica dell'ammontare dei ricavi e della riduzione
del fatturato per i distributori di carburanti*

1° CASO

Riprendendo l'esempio, si avrebbe: $61.896,99 - 142.871,62 = -80.974,63$. A questo importo si dovrebbe applicare la percentuale del 20 per cento, visto che la soglia massima dei ricavi, ossia 61.378,35 euro, non supera i 400.000 euro, per cui il contributo spettante è pari a euro 16.194,93 ($80.974,63 * 20\%$).

*Verifica dell'ammontare dei ricavi e della riduzione
del fatturato per i distributori di carburanti*

2° CASO

Fin qui tutto "fila liscio", ma ciò che porta ad esternare delle perplessità è l'assunto della circolare nella parte in cui precisa che "il rinvio nella circolare n. 15/E citata 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, è stato operato esclusivamente ai fini della determinazione della soglia massima ricavi o compensi per l'accesso al contributo". Del resto i campi cui fare riferimento, sono indicati sia nella circolare sia nelle istruzioni per la compilazione dell'istanza.

Mutuando l'esempio, trattandosi di una società di persone, il campo da prendere in considerazione per stabilire i ricavi (soglia massima) dell'esercizio 2019 è il rigo RS116, dove, però, si indica l'importo di euro 2.143.187,86, ossia i ricavi al lordo del prezzo corrisposto al fornitore. Questo comporta il cambiamento della percentuale da applicare, per cui il contributo riconosciuto è pari a euro 8.097,46 ($80.974,63 \cdot 10\%$), in luogo di euro 16.194,93.

Appare doveroso chiedersi: in sede di controllo come agirà l'Amministrazione Finanziaria qualora la società applichi la prima ipotesi nel momento in cui, nel rigo RS116 della dichiarazione dei redditi, risulti un importo di ricavi superiore a 400.000 euro, ossia euro 2.143.187,86?

Quest'ultimo importo comporta l'applicazione della percentuale del 10% anziché del 20%, con conseguente dimezzamento del contributo spettante.

Contributo a fondo perduto - Circolare AdE 22/E del 21 luglio
2020

La Circolare 22/E/2020 affronta due questioni legate ad agenti e rappresentanti:

Ai sensi dell' art. 25, comma 2, D.L. 34/2020, sono esclusi dal CFP i «professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103». L'Enasarco è un ente di diritto privato di previdenza obbligatoria.

Risposta 2.9 - L'esclusione riguarda i professionisti. Agenti e rappresentanti producono reddito d'impresa e quindi possono accedere al CFP, anche se iscritti Enasarco

Indennità di fine mandato (articolo 1751 cod. civ. e accordi economici di categoria), **fatturata volontariamente**. Rileva nel computo del «fatturato»?

Risposta 3.2 - Vanno considerate le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione IVA di aprile (rileva la data di emissione fattura, non quella di maturazione delle provvigioni) Ma le indennità di fine mandato non costituiscono reddito d'impresa, quindi sulle stesse non è possibile fruire del CFP, Non devono essere considerate

*Determinazione del «fatturato» nel settore edilizia – Emissione in aprile ft. SAL
lavori svolti in precedenza*

Risposta 3.3

- Il fatturato viene determinato in base si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi;
- Devono essere considerate le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di aprile 2019 vs/ aprile 2020

Articolo 3 D.P.R. 633/72: il contratto d'appalto rientra nelle prestazioni di servizi

Determinazione del «fatturato» nel settore edilizia – Emissione in aprile

ft. SAL lavori svolti in precedenza

Articolo 6 D.P.R. 633/72 «Effettuazione delle operazioni»

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo.

Se anteriormente sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento»



SAL fatturato in aprile rileva nel conteggio, indipendentemente dalla competenza

Articolo 6 D.P.R. 633/72**«Effettuazione delle operazioni»**

Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della stipulazione se riguardano beni immobili e nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili

Se anteriormente sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento

Quesito 4.4

Contratto di fornitura di bevande stipulato in data marzo 2019, per il quale la consegna della relativa merce è avvenuta nel mese di aprile 2019



Se la fattura è stata emessa nel mese di marzo, ha già concorso alla liquidazione di marzo e quindi non deve essere ricompresa in aprile, anche se in tale mese è avvenuta la consegna dei beni.

*Fatturato... «purché rappresentino ricavi»?!***Risposta 3.4**

«In considerazione di ciò, 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 (cfr. circolare n. 15/E del 2020, par. 2), 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) 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»

INCONGRUENZA!**ISTANZA PER IL RICONOSCIMENTO
DEL CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO**(Art. 25 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34)**ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE****Concorrono a formare l'ammontare del fatturato
anche le cessioni di beni ammortizzabili**

Operazioni per passaggi interni - Quesito 4.1

Si chiede se ai fini della determinazione della riduzione del fatturato di cui al comma 3 dell'articolo 25 si debba tener conto delle operazioni interne alle imprese che operano contestualmente in più attività, con contabilità separata.

Risposta dell'Agenzia delle Entrate

«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 nel mese di aprile. Ne consegue, che risultano incluse anche le operazioni effettuate tra le diverse attività esercitate dai soggetti fruitori e fatturate ai sensi dell'articolo 36 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.»

I passaggi interni sono «fatturato» ma non sono ricavi

Operazioni fuori campo IVA

Operazioni fuori campo IVA – Quesito 4.3

Emissione di fattura «*volontaria*» fuori dai casi d'obbligo

Risposta dell'Agenzia delle Entrate

«Per i soggetti che non hanno obbligo di fatturazione, anche in relazione a tali operazioni occorre fare riferimento all'ammontare dei ricavi da individuare e riferire ai mesi di aprile 2020 e 2019, tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito (cfr. circolare n. 8/E del 3 aprile 2020)»

Resta senza risposta il caso dell'operazione fuori campo IVA effettuata da soggetti che hanno obbligo di fatturazione

*Imprese che presentano un fatturato pari a zero sia in
aprile 2019 che in aprile 2020*

Nelle ipotesi in cui il **fatturato** risulti pari a 0 sia in aprile 2019 che in aprile 2020, anche quando si sia in presenza di attività di carattere stagionale, non si può considerare soddisfatto il requisito del calo del fatturato. Pertanto, tali soggetti sono esclusi tra coloro che possono fruire del contributo a fondo perduto.

*Imprese che presentano un fatturato pari a zero sia in
aprile 2019 che in aprile 2020*

Tuttavia, resta ferma, ai sensi del comma 4, anche per tali soggetti l'inclusione nell'ambito soggettivo del contributo qualora:

- ✓ abbiano iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2020;
- ✓ a far data dell'insorgenza dell'evento calamitoso, hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio dei Comuni colpiti da eventi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19.

NB: La lista individuata *dall'Agenzia delle Entrate* nelle istruzioni dell'istanza è indicativa e non «esaustiva» non rappresenta un elenco tassativo dei predetti Comuni.

Modalità di restituzione del contributo

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, del 10 giugno 2020, sono state approvate le modalità attuative per il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui articolo 25, comma 1, del D.L. n. 34/2020.

*Imprese che presentano un fatturato pari a zero sia in
aprile 2019 che in aprile 2020*

In particolare, al *punto 6.1* del richiamato provvedimento è stabilito che:

- ❖ le somme dovute a titolo di restituzione del contributo erogato non spettante, oltre interessi e sanzioni, sono versate all'entrata del bilancio dello Stato con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, esclusa la compensazione ivi prevista;
- ❖ il soggetto che ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante, anche a seguito di rinuncia, può regolarizzare l'indebita percezione restituendo spontaneamente il contributo ed i relativi interessi, con le modalità di cui al punto precedente, versando le relative sanzioni mediante applicazione delle percentuali di riduzione, che l'articolo 13 del decreto legislativo 17 dicembre 1997, n. 472, lettere dalla a) a b-quater) - cui rinvia il provvedimento del 10 giugno 2020 - dispone in funzione del tempo entro cui l'errore è spontaneamente regolarizzato.

Modalità di restituzione del contributo

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Art. 13 – D.lgs. n. 472/1997-

RESTITUZIONE	MISURA DELLA SANZIONE
Entro 30 giorni	1/10 del minimo
Entro 90 giorni	1/9 del minimo
Entro un anno	1/8 del minimo

Soggetti iscritti all'INPS Gestione Separata

Articolo 25 D.L. 34/2020 – comma 2

2. Il contributo a fondo perduto di cui al comma 1 non spetta, in ogni caso, ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza di cui al comma 8, agli enti pubblici di cui all'articolo 74, ai soggetti di cui all'articolo 162-bis del testo unico delle imposte sui redditi e ai contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli articoli 27, e 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, nonché' ai lavoratori dipendenti e ai professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103.

Soggetti iscritti all'INPS Gestione Separata

Articolo 27 D.L. 18/2020 - Indennità professionisti e lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa

1. Ai liberi professionisti titolari di partita iva attiva alla data del 23 febbraio 2020 e ai lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa attivi alla medesima data, iscritti alla Gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, è riconosciuta un'indennità per il mese di marzo pari a 600 euro.

Soggetti iscritti all'INPS Gestione Separata

Quesito 2.4

Possono fruire del contributo qui in esame, gli esercenti arti e professionisti individuati nel comma 2 dell'articolo 25 del decreto rilancio, nell'ipotesi in cui non hanno diritto alle indennità ivi menzionate, in quanto non presentano tutte le condizioni previste?

Risposta dell'Agenzia delle Entrate

Beneficiano del contributo le persone fisiche che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del TUIR, non incluse tra:

- ❖ i soggetti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli articoli 27, e 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27;

Soggetti iscritti all'INPS Gestione Separata

In considerazione del tenore letterale del comma 2 dell'articolo 25 del decreto rilancio, che rinvia ai contribuenti che rientrano nell'ambito soggettivo degli articoli 27 e 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, **quest'ultimi sono esclusi dalla fruizione del contributo a fondo perduto**, indipendentemente dalla circostanza che siano o meno soddisfatti i requisiti di carattere oggettivo previsti dai predetti articoli 27 e 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18.

Tale esclusione si applica altresì ai soggetti che fruiscono delle indennità di cui all'articolo 84, comma 2 del decreto legge n. 34 del 2020.

Studi professionali associati

Quesito 2.10

Studi associati composti da professionisti iscritti alle Casse di Previdenza

Non sono inclusi tra i fruitori del contributo i professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria di cui ai decreti legislativi 30 giugno 1994, n. 509 e 10 febbraio 1996, n. 103.

Ne consegue che, gli studi associati composti da tali soggetti, non acquisendo propria autonomia giuridica rispetto ai singoli soggetti, restano parimenti esclusi.

Società artigiane con soci professionisti (quesito 2.11)

Sas artigiana con marito iscritto alla gestione artigiani e la moglie libera professionista iscritta alla gestione separata (non lavora nella Sas)

Può accedere al contributo indipendentemente da natura dei soci

Come conciliare tale risposta rispetto a quella fornita relativamente agli studi associati?

ConSORZI tra imprese (quesito 2.6)

ConSORZI tra imprese che ribaltano costi e proventi su consorziate?

La risposta fornita al quesito sembra riguardare unicamente i consorzi con unico scopo mutualistico («che si limitano ad operare il ribaltamento dei costi/proventi»)

La causa consortile non è infatti ostativa allo svolgimento di un'attività commerciale distinta con scopo lucrativo. (Cass. Sez. Unite, n. 12191/2016)

Spiraglio per società consortili che svolgano anche un'attività propria, lucrativa, esclusa dallo scopo consortile

Imprenditore che svolge anche attività professionale (quesito 2.12)

Professionista, iscritto alla gestione separata INPS, che abbia percepito le indennità di 600 euro per marzo e aprile, e quella di 1000 per maggio previste dal DL Cura Italia e dal DL Rilancio

Può percepire contributo in relazione unicamente all'attività d'impresa da esso esercitata

Necessario calcolare la riduzione di fatturato e il limite dei ricavi solo sulla base dell'attività ammessa

Associazioni senza scopo di lucro (quesito 2.12)

Associazione di promozione sociale che determina il reddito attraverso il regime forfettario ex L. 398/1991, può accedere al contributo?

Contributo accessibile per tutte società senza scopo di lucro, comprese asd e ssd, a patto che esercitino un'attività commerciale

Vanno esclusi i ricavi riferiti all'attività non commerciale, il limite dei ricavi e il requisito della riduzione di fatturato vanno computati considerando solo l'attività commerciale

Domanda/Risposta

Purtroppo per una pratica di Fondo Perduto ho commesso 2 errori.

1. Ho sbagliato l'indicazione del fatturato di aprile 2019, e non ho controllato le ricevute, e l'Agenzia ha accreditato un importo di € 44.011 mentre quello spettante è pari ad € 2.971.
2. Lo stesso giorno dell'accredito ho restituito l'importo della differenza per € 41.037, invece del totale.

Adesso devo fare la rinuncia, restituire la restante parte trattenuta e poi fare una nuova richiesta.

Vi chiedo, per fare il Ravvedimento Operoso su quale importo devo calcolare le sanzioni e gli interessi e in che misura?