

Decreto Sostegni bis: 3 nuovi contributi a fondo perduto ... ma con qualche criticità

Con il [Decreto-legge 73](#) del 25/05/2021 (c.d. Decreto Sostegni bis), pubblicato nella G.U. n. 123 dello stesso giorno, sono stati approvati numerosi provvedimenti di interesse per il mondo associativo. Con il presente contributo approfondiamo il contenuto dell'articolo 1 del decreto che introduce nuove misure di contributo a fondo perduto (in seguito CFP) cui possono accedere, avendone i requisiti, anche gli enti associativi.

In questo, che potrebbe essere l'ultimo decreto di intervento sostanzioso del governo per sostenere gli operatori economici dagli effetti della crisi generatasi dal diffondersi del COVID-19, vengono introdotte diverse iniziative di contributi a fondo perduto. Per tali interventi sono stati stanziati, complessivamente, 15,4 miliardi di euro.

Caratteristiche comuni degli interventi

Un ente associativo per poter accedere a uno qualsiasi dei contributi di cui all'articolo 1 del decreto è necessario, in primo luogo, verificare il rispetto dei seguenti requisiti comuni:

- a) essere titolare di partita IVA attiva alla data del 25/05/2021;
- b) essere residenti o stabiliti nel territorio dello Stato
- c) aver avuto un volume di ricavi commerciali inferiori a 10 milioni di euro nel secondo esercizio antecedente a quello in corso alla data di pubblicazione del decreto: ossia nell'esercizio 2019 per gli enti con esercizio solare o 2018/2019 per quelli con esercizio "a cavallo".

Questi requisiti sono sostanzialmente i medesimi che avevano caratterizzato i precedenti contributi a fondo perduto, così come è stata ribadita, almeno per i primi 2 contributi a fondo perduto che analizzeremo, la precedente impostazione di non prendere in considerazione nel calcolo del contributo gli ingenti cali di ricavi legati alle attività istituzionali degli enti associativi.

Altri elementi comuni a tutti gli interventi che sotto approfondiremo è che il tetto massimo di erogazione viene fissato a 150mila euro per singolo CFP e che tali contributi non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini della dichiarazione dei redditi.

Il primo CFP è automatico (art. 1 commi da 1 a 4)

A tutti i contribuenti che, entro il 28 maggio, hanno inviato la domanda di CFP prevista dal decreto Sostegni verrà erogato automaticamente, ovvero senza dover presentare nessuna ulteriore domanda, un contributo aggiuntivo pari al 100% di quello già spettante sulla base della domanda presentata in virtù delle previsioni del decreto Sostegni (art. 1 DL 41/2020).

L'erogazione di tale CFP avverrà con le medesime modalità indicate dal contribuente al momento di presentazione della domanda di accesso al contributo del decreto Sostegni:

ossia con accredito sul conto corrente o tramite il riconoscimento sotto forma di credito d'imposta. La scelta effettuata nella precedente domanda non può essere quindi modificata in alcun modo.

Viene da sé che, in considerazione degli automatismi previsti, l'erogazione di tale contributo dovrebbe avvenire in tempi molto rapidi.

Il secondo CFP è alternativo al primo (art. 1 commi da 5 a 15)

Il provvedimento introduce poi un ulteriore CFP che si pone in alternatività rispetto a quello descritto sopra: tale alternatività non si deve intendere nel senso che chi ha avuto accesso al primo automaticamente non può accedere al secondo, ma solo che gli enti richiedenti riceveranno quello dei due di maggior valore e non entrambi. Infatti, viene previsto che i soggetti che hanno ricevuto il CFP automatico previsto ai commi da 1 a 4 del provvedimento in commento potranno presentare l'istanza per accedere al presente CFP ma riceveranno solo l'eventuale maggior valore di questo secondo CFP, avendo già ricevuto il primo.

A questo secondo CFP potranno accedere solo gli enti associativi che possano dimostrare un calo medio mensile dei ricavi commerciali imponibili ai fini IRES confrontando i periodi che vanno dal 1° aprile 2019 al 31 marzo 2020 con quelli che vanno dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021: per aver diritto al CFP il calo del fatturato medio mensile del secondo periodo deve essere di almeno il 30% rispetto a quello del primo periodo.

L'entità del contributo è determinata dalla circostanza che l'associazione abbia, o meno, beneficiato del CFP Sostegni e dai volumi dei ricavi conseguiti nei seguenti termini:

Enti che hanno beneficiato del CFP decreto Sostegni	Enti che NON hanno beneficiato del CFP decreto Sostegni
60% per volumi di ricavi fino a 100mila euro	90% per volumi di ricavi fino a 100mila euro
50% per volumi di ricavi da 100mila a 400mila euro	70% per volumi di ricavi da 100mila a 400mila euro
40% per volumi di ricavi da 400mila a 1milione di euro	50% per volumi di ricavi da 400mila a 1milione di euro
30% per volumi di ricavi da 1milione a 5milioni di euro	40% per volumi di ricavi da 1milione a 5milioni di euro
20% per volumi di ricavi da 5milioni a 10milioni di euro	30% per volumi di ricavi da 5milioni a 10milioni di euro

I volumi di ricavi commerciali imponibili ai fini IRES da prendere a riferimento per l'individuazione della corretta percentuale da applicare al calo del fatturato medio mensile sono quelli che si riferiscono al secondo esercizio antecedente a quello in corso al 25/05/2021.

Per l'accesso a questo CFP è necessario presentare, direttamente o tramite gli intermediari abilitati, una apposita **istanza** in cui dichiarare la sussistenza dei requisiti per accedere al CFP. L'Agenzia delle entrate dovrà emanare un proprio provvedimento in cui definire le modalità di effettuazione dell'istanza, il suo contenuto informativo ed i termini di presentazione della stessa

Per quanto riguarda le modalità di erogazione del contributo il provvedimento afferma che *“A scelta irrevocabile del contribuente, il contributo a fondo perduto è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate”*. Tale formulazione risulta ambigua in quanto sembra adombrare una possibilità di “scelta” da parte del contribuente ma poi afferma che sarà

erogato sotto forma di credito d'imposta, non citando la possibilità di riceverlo in accredito sul conto corrente bancario o postale: si attendono in merito chiarimenti che probabilmente saranno forniti quando l'Agenzia delle entrate emanerà il provvedimento con il modello di richiesta del CFP e le relative istruzioni.

Infine, per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica IVA, esclusi quindi gli enti associativi che abbiano optato per il regime forfettario previsto dalla Legge 398/1991, l'istanza potrà essere trasmessa esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione IVA riferita al primo trimestre 2021.

Il terzo CFP è basato sul risultato economico d'esercizio (art. 1 commi da 16 a 27)

Questo terzo CFP "spetta a condizione che vi sia un peggioramento del risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, in misura pari o superiore alla percentuale definita con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze".

Il calcolo del contributo spettante sarà determinato, quindi, applicando la percentuale definita con decreto del Ministero alla differenza tra i risultati economici d'esercizio determinati per i periodi d'imposta in corso al 31/12/2020 e al 31/12/2019. I risultati economici d'esercizio dovranno essere depurati da eventuali contributi a fondo perduto erogati da parte dell'Agenzia delle entrate a causa della pandemia da Covid-19.

Per quanto riguarda le modalità di erogazione del contributo il provvedimento prevede le stesse modalità di erogazione, con gli stessi dubbi interpretativi, previsti per il secondo CFP introdotto con i commi da 5 a 15 dell'articolo 1 sopra analizzato.

Per ottenere il contributo sarà necessario presentare apposita istanza con l'indicazione dei requisiti per l'accesso al contributo: tale istanza dovrà essere presentata entro 30 giorni dall'apertura della procedura i cui termini dovranno essere definiti da apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate. Tale provvedimento dovrà contenere anche le modalità di effettuazione dell'istanza, il suo contenuto informativo e ogni altro elemento necessario all'attuazione delle disposizioni. Inoltre, la norma prevede che *"Con il medesimo provvedimento sono individuati gli specifici campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 nei quali sono indicati gli ammontari dei risultati economici d'esercizio di cui ai commi 19 e 20"*.

Infine, è previsto che *"l'istanza per il riconoscimento del contributo di cui al comma 16 può essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 è presentata entro il 10 settembre 2021"*.

L'operatività di questo terzo CFP, ed i correlati tempi di erogazione, sono subordinati al provvedimento di approvazione da parte della Commissione Europea.

Questo ultimo CFP sembrerebbe avere caratteristiche diverse da quelli precedenti e, sebbene riservato ai soggetti titolari di P.IVA, potenzialmente potrebbe permettere agli enti associativi di calcolarlo tenendo in considerazione il calo delle entrate riferite non solo alle attività commerciali ma anche a quelle istituzionali.

L'uso insistito del condizionale non è casuale, infatti, sebbene il concetto di "risultato economico d'esercizio" paia essere abbastanza chiaro nel richiamare un valore economico "civilistico" e non di natura fiscale, poi però il provvedimento prevede che tale valore debba essere desunto da quanto indicato in specifici campi presenti nelle

dichiarazioni dei redditi. Ma l'ammontare del risultato economico d'esercizio trova esposizione solo nella dichiarazione dei redditi dei soggetti che NON determinano forfettariamente le proprie imposte: quindi come si dovranno comportare gli enti associativi che hanno optato per il regime fiscale forfettario previsto dalla Legge 398/1991?

Viene poi posto l'ulteriore requisito secondo cui il soggetto richiedente il CFP deve avere già trasmesso la dichiarazione dei redditi per l'esercizio in corso al 31/12/2020 alla data del 10/09/2021: questa previsione porterebbe quindi ingiustificato pregiudizio a tutti quei soggetti che hanno esercizio "a cavallo" e che, terminando l'esercizio sociale 2020/2021 ad esempio al 31/08/2021, pare assolutamente velleitario pensare che possano chiudere il bilancio, conteggiare le imposte e trasmettere la dichiarazione dei redditi entro il 10/09/2021.

Come si può facilmente intuire su molti aspetti applicativi di quest'ultimo CFP saranno necessari chiarimenti di prassi e forse anche interventi legislativi correttivi per meglio chiarirne il perimetro operativo e le modalità applicative.

Introduzione obbligo autodichiarazione (Art. 1 comma 28)

L'ultima novità viene introdotta dal legislatore al termine dell'introduzione delle disposizioni sopra analizzate. Al comma 28 dell'articolo 1 del provvedimento in commento, infatti, viene apportata una modifica all'articolo 1, comma 14^[1], del Decreto Sostegni introducendo la seguente disposizione: *"Le imprese presentano un'apposita autodichiarazione con la quale attestano l'esistenza delle condizioni previste dalla Sezione 3.1 di cui al periodo precedente"*.

Quali sono i soggetti che devono presentare l'autodichiarazione? Sono tutti i beneficiari delle agevolazioni previste dal comma 13^[2] dell'articolo 1 del decreto Sostegni, quindi anche gli enti associativi che abbiano ricevuto agevolazioni quali, a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- esonero saldo e primo acconto IRAP;
- contributo a fondo perduto decreto Rilancio;
- credito d'imposta adeguamento ambienti di lavoro;
- credito d'imposta su canoni di locazione per immobili ad uso non abitativo;
- contributo a fondo perduto decreto Ristori;
- riduzione degli oneri delle bollette elettriche decreto Ristori e Sostegni;
- cancellazione della seconda rata IMU 2020 previste per determinate categorie dal Decreto Ristori;
- contributo a fondo perduto decreto Sostegni.

Si segnala che non rientrano nelle agevolazioni ricevute che comportano la presentazione dell'autocertificazioni i contributi erogati dall'Ufficio per lo Sport alle ASD/SSD e quelli erogati dal Ministero del Lavoro agli Enti del Terzo Settore.

Come si può facilmente intuire comunque la platea degli enti associativi interessati dalla presentazione dell'autocertificazione sarà estremamente estesa.

Non è stato ancora chiarito quali saranno le modalità e le tempistiche per la presentazione dell'autocertificazione.

La sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea del 19/03/2020 cui si riferisce la norma è quella relativa alle "MISURE TEMPORANEE IN MATERIA DI AIUTI DI STATO", ed in particolare quelle per "Aiuti di importo limitato". Tale disposizione prevede che tali aiuti possano essere erogati a condizione che:

a.l'aiuto non supera 800.000 EUR per impresa sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili, agevolazioni fiscali o di pagamenti; tutti i valori utilizzati sono al lordo di qualsiasi imposta o altro onere;

b.l'aiuto è concesso sulla base di un regime con budget previsionale;

c.l'aiuto può essere concesso a imprese che non erano in difficoltà (ai sensi del regolamento generale di esenzione per categoria) **al 31 dicembre 2019;** può essere concesso a imprese che non erano in difficoltà al 31 dicembre 2019 e/o che hanno incontrato difficoltà o si sono trovate in una situazione di difficoltà successivamente, a seguito dell'epidemia di COVID-19;

d.l'aiuto è concesso entro e non oltre il 31 dicembre 2020;

e.gli aiuti concessi a imprese operanti nella trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli sono subordinati al fatto di non venire parzialmente o interamente trasferiti a produttori primari e non sono fissati in base al prezzo o al quantitativo dei prodotti acquistati da produttori primari o immessi sul mercato dalle imprese interessate

Tali parametri non sembrano difficili da autocertificare per gli enti associativi ma ci si chiede cosa potrebbe succedere in caso di mancato invio dell'autocertificazione.

Arsea Comunica n. 61 del 02/06/2021

[1] DL 41/2021 – Art. 1 comma 14. *“Gli aiuti di cui al comma 13 fruiti alle condizioni e nei limiti della Sezione 3.1 della suddetta Comunicazione della Commissione europea possono essere cumulati da ciascuna impresa con altri aiuti autorizzati ai sensi della medesima Sezione. Le imprese presentano un'apposita autodichiarazione con la quale attestano l'esistenza delle condizioni previste dalla Sezione 3.1 di cui al periodo precedente”.*

[2] DL 41/2021 – Art. 1 comma 13 *“Le disposizioni del presente comma e dei commi da 14 a 17 si applicano alle misure di agevolazione contenute nelle seguenti disposizioni, per le quali rilevano le condizioni e i limiti previsti dalle Sezioni 3.1 «Aiuti di importo limitato» e 3.12 «Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti» della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modificazioni:*

a) articoli 24, 25, 120, 129-bis e 177 del [decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 17 luglio 2020 n. 77](#);

b) [articolo 28 del decreto-legge 19 maggio 2020 n. 34](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 17 luglio 2020 n. 77](#);

- c) [articolo 78, comma 1, del decreto-legge 14 agosto 2020 n. 104](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 13 ottobre 2020 n. 126](#);
- d) [articolo 78, comma 3, del decreto-legge 14 agosto 2020 n. 104](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 13 ottobre 2020 n. 126](#) limitatamente all'imposta municipale propria (IMU) dovuta per l'anno 2021;
- e) articoli 1, 1-bis, 1-ter, 8, 8-bis, 9, 9-bis, 9-ter, comma 1, del [decreto-legge 28 ottobre 2020 n. 137](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 18 dicembre 2020, n. 176](#);
- f) articoli 2 e 2-bis del [decreto-legge 18 dicembre 2020, n. 172](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 29 gennaio 2021, n. 6](#);
- g) [articolo 1, comma 599, della legge 30 dicembre 2020, n. 178](#);
- h) commi da 1 a 9 del presente articolo e commi 5 e 6 dell'articolo 6 del presente decreto.”

Lo staff di Arsea