



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

I nuovi contributi a fondo perduto del "Decreto Sostegni-*bis*"

(Circolare n. 9 del 31 maggio 2021)

Indice

1. Premessa	3
2. Contributi a fondo perduto dei due Decreti Sostegni	3
3. Potenziali beneficiari dei contributi	5
4. Condizione del calo del fatturato e dei corrispettivi	6
5. Condizione del peggioramento del risultato dell'esercizio	8
6. Calcolo dei contributi spettanti	8
7. Richiesta dei contributi da parte del beneficiario	12
8. Natura e forma dei contributi	13
9. Interazione con la disciplina degli aiuti di Stato	14

1. Premessa

Con il DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. "Decreto Sostegni-*bis*"), pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* 25.5.2021 n. 123 ed entrato in vigore il 26.5.2021, il Governo ha introdotto nuove misure di aiuto all'economia e ai lavoratori, a fronte del protrarsi delle restrizioni connesse al perdurare dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 e delle correlate ricadute sul piano economico.

Il testo del decreto si compone di 78 articoli suddivisi in **nove titoli** recanti:

- **misure di sostegno alle imprese e all'economia** (artt. 1-11);
- **misure per l'accesso al credito e la liquidità delle imprese** (artt. 12-25);
- misure per la tutela della salute (artt. 26-35);
- **disposizioni in materia di lavoro e politiche sociali** (artt. 36-50);
- interventi per assicurare le funzioni degli enti territoriali (artt. 51-57);
- misure per i giovani, la scuola e la ricerca (artt. 58-64);
- misure per la cultura (artt. 65-67);
- misure per l'agricoltura e i trasporti (artt. 68-73);
- disposizioni finanziarie (artt. 74-78).

Ciò premesso, di seguito ci si sofferma sulla **disciplina dei nuovi contributi a fondo perduto** previsti dall'art. 1 del DL 73/2021, **che si aggiungono a quello** previsto dall'art. 1 del DL 41/2021 (**primo "Decreto Sostegni"**), rinviando alla successiva circolare l'esame delle altre principali novità recate dal primo, secondo e quarto titolo del DL 73/2021.

2. Contributi a fondo perduto dei due Decreti Sostegni

L'art. 1 del DL 73/2021 prevede tre nuovi contributi a fondo perduto a favore dei soggetti titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario.

In particolare:

- i co. 1-4 prevedono un contributo pari al 100% di quello riconosciuto ai sensi dell'art. 1 del DL 41/2021 (c.d. "Decreto Sostegni"), a favore dei soggetti che, avendo presentato la relativa istanza, non lo abbiano indebitamente percepito o non lo abbiano restituito;
- i co. 5-15 prevedono un contributo, alternativo a quello di cui al punto precedente, parametrato al calo del fatturato del periodo 1.4.2020–31.3.2021, rispetto al periodo 1.4.2019–31.3.2020;
- i co. 16-27 prevedono un contributo "a saldo", parametrato alla differenza del risultato economico d'esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31.12.2020, rispetto a quello in corso al 31.12.2019, ed erogato "al netto" dei contributi a fondo perduto eventualmente già riconosciuti dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 25 del DL 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), degli artt. 59 e 60 del DL 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto"), degli artt. 1, 1-*bis* e 1-*ter* del DL 137/2020 (c.d.

“Decreto Ristori”), dell’art. 1 del DL 41/2021 (c.d. “Decreto Sostegni”) e dei co. 1-4 e 5-15 del medesimo art. 1 del DL 73/2021 (C.d. “Decreto Sostegni *bis*”).

In pratica, per effetto delle disposizioni recate dai due “Decreti Sostegni” (DL 41/2021 e DL 73/2021) i soggetti titolari di partita IVA, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che svolgono attività d’impresa, arte o professione o producono reddito agrario, possono maturare il diritto di ricevere:

- un “**primo contributo**” a fondo perduto **ex art. 1 del DL 41/2021**, correlato al calo del fatturato e dei corrispettivi del 2020 rispetto al corrispondente dato del 2019;
- un “**secondo contributo**” a fondo perduto **ex co. 1-4 dell’art. 1 del DL 73/2021, di pari ammontare al “primo contributo”**, che spetta però ai soli soggetti che hanno beneficiato del “primo contributo” non indebitamente, né lo abbiano restituito;
- un “**nuovo contributo**” a fondo perduto **ex co. 5-15 dell’art. 1 del DL 73/2021**, correlato al calo del fatturato e dei corrispettivi del periodo 1.4.2020–31.3.2021 rispetto al corrispondente dato dell’1.4.2019–31.3.2020, che può spettare anche a chi ha beneficiato del “primo contributo”, se risulta ad esso superiore e, quindi, più conveniente del “secondo contributo”, rispetto al quale è in ogni caso alternativo e non cumulativo;
- un “**contributo a saldo**” a fondo perduto **ex co. 16-27 dell’art. 1 del DL 73/2021**, correlato al peggioramento del risultato economico dell’esercizio in corso al 31.12.2020, rispetto a quello dell’esercizio in corso al 31.12.2019, che può spettare anche a chi ha beneficiato del “primo contributo”, del “secondo contributo” o del “nuovo contributo”, nonché dei contributi a fondo perduto già previsti dal “Decreto Rilancio”, dal “Decreto Agosto” e dal “Decreto Ristori”, fermo restando che tutti questi contributi si scomputano dall’ammontare del contributo concretamente fruibile *ex co. 16-27 dell’art. 1 del DL 73/2021* (da cui la definizione di “contributo a saldo”).

Disposizioni attuative e chiarimenti di prassi

Per quel che concerne il contributo a fondo perduto previsto dal primo “Decreto Sostegni” (contributo di cui all’art. 1 del DL 41/2021), a livello di disposizioni attuative risulta prevista la sola emanazione del provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate per l’approvazione del modello, delle istruzioni e delle procedure di presentazione dell’istanza per la richiesta del contributo.

Tale provvedimento è stato approvato in data 23.3.2021 (n. 77923) e, sulla materia, l’Agenzia delle Entrate ha diramato anche propri chiarimenti di prassi ufficiale con la circ. 14.5.2021 n. 5.

Anche per quanto concerne il “nuovo contributo”, di cui ai co. 5-15 dell’art. 1 del DL 73/2021, a livello di disposizioni attuative risulta prevista la sola emanazione del provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate per l’approvazione del modello, delle istruzioni e delle procedure di presentazione dell’istanza per la richiesta del contributo.

Per quanto concerne invece il “contributo a saldo”, di cui ai co. 16-26 dell’art. 1 del DL 73/2021, a livello di disposizioni attuative risulta prevista:

- l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per l'individuazione della percentuale minima di peggioramento del risultato di esercizio, che costituisce la condizione di accesso al beneficio, nonché delle percentuali da applicare a tale peggioramento per la determinazione del contributo spettante;
- l'emanazione del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate per l'approvazione del modello, delle istruzioni e delle procedure di presentazione dell'istanza per la richiesta del contributo.

Dotazioni finanziarie

Ai sensi del co. 12 dell'art. 1 del DL 41/2021, gli oneri derivanti dal riconoscimento del contributo a fondo perduto previsto dal primo "Decreto Sostegni" sono stati quantificati in **11.150 milioni di euro**.

Ai sensi del co. 4 dell'art. 1 del DL 73/2021, gli oneri derivanti dal riconoscimento del "secondo contributo" a fondo perduto previsto dai precedenti co. 1-3 sono stati quantificati in **8.000 milioni di euro**.

Ai sensi del co. 14 dell'art. 1 del DL 73/2021, gli oneri derivanti dal riconoscimento del "nuovo contributo" a fondo perduto previsto dai precedenti co. 5-13 sono stati quantificati in **3.400 milioni di euro**.

Ai sensi del co. 25 dell'art. 1 del DL 73/2021, gli oneri derivanti dal riconoscimento del "contributo a saldo" a fondo perduto previsto dai precedenti co. 16-24 sono stati quantificati in **4.000 milioni di euro**.

3. Potenziali beneficiari dei contributi

Così come l'ammontare del "primo contributo" a fondo perduto previsto dall'art. 1 del DL 41/2021, anche gli ammontari dei contributi a fondo perduto previsti dall'art. 1 del DL 73/2021 ("secondo contributo", "nuovo contributo" e "contributo a saldo") **spettano a tutti i titolari di partita IVA** (sia persone fisiche che soggetti diversi dalle persone fisiche), residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, che:

- svolgono attività di impresa e, nel periodo di imposta 2019, hanno conseguito ricavi di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR in misura non superiore a 10 milioni di euro;
- esercitano un'arte o professione e, nel secondo periodo di imposta precedente a quello in corso al 23.3.2021, hanno conseguito compensi di cui all'art. 54 co. 1 del TUIR in misura non superiore a 10 milioni di euro;
- producono reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR.

Sono però esclusi a priori coloro i quali:

- hanno attivato la partita IVA dopo il 23.3.2021 e i soggetti la cui attività risulti già cessata alla data del 23.3.2021, con riferimento al "primo contributo" previsto dall'art. 1 del DL 41/2021;

- hanno attivato la partita IVA dopo il 26.5.2021 e i soggetti la cui attività risulti già cessata alla data del 26.5.2021, con riferimento al "secondo contributo", al "nuovo contributo" e al "contributo a saldo" previsti dall'art. 1 del DL 73/2021.

Sono altresì esclusi a priori:

- gli enti pubblici di cui all'art. 74 del TUIR;
- gli intermediari finanziari e le società di partecipazione finanziaria di cui all'art. 162-*bis* del TUIR.

4. Condizione del calo del fatturato e dei corrispettivi

Per poter avere in concreto diritto a percepire il "primo contributo" ex art. 1 del DL 41/2021 e il "secondo contributo" ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021, i potenziali beneficiari, di cui al precedente § 3, devono rispettare la condizione del "*calo almeno del 30%*" del fatturato e dei corrispettivi nel periodo di osservazione, rispetto al corrispondente periodo precedente.

Stessa condizione sussiste per poter in concreto avere diritto al "nuovo contributo" ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021.

Periodo di osservazione e periodo di raffronto per il "primo" e "secondo contributo"

Per quanto concerne il "primo contributo" ex art. 1 del DL 41/2021, il periodo di osservazione per la verifica dell'entità del calo del fatturato e dei corrispettivi è dato dall'**anno solare 2020** e il periodo di raffronto è dato dall'**anno solare 2019**.

Se il fatturato e i corrispettivi del 2020 sono inferiori almeno del 30% del fatturato e dei corrispettivi del 2019, la condizione è soddisfatta.

Il soddisfacimento della condizione per il "primo contributo" ex art. 1 del DL 41/2021 vale "automaticamente" anche ai fini del "secondo contributo" ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021, posto che quest'ultimo spetta, in misura esattamente pari, a coloro i quali hanno percepito (non indebitamente e senza poi restituirlo) il "primo contributo".

Periodo di osservazione e periodo di raffronto per il "nuovo contributo"

Per quanto concerne il "nuovo contributo" ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021, il periodo di osservazione per la verifica dell'entità del calo del fatturato e dei corrispettivi è dato dai 12 mesi che vanno dall'**1.4.2020 al 31.3.2021** e il periodo di raffronto è dato dai 12 mesi che vanno dall'**1.4.2019 al 31.3.2020**.

Se il fatturato e i corrispettivi del periodo 1.4.2020–31.3.2021 sono inferiori almeno del 30% del fatturato e dei corrispettivi del periodo 1.4.2019–31.3.2020, la condizione è soddisfatta.

Soggetti che hanno attivato partita IVA dall'1.1.2019

Ai sensi dell'ultimo periodo del co. 4 dell'art. 1 del DL 41/2021, per i soggetti che hanno attivato la

partita IVA dall'1.1.2019 in poi il contributo a fondo perduto spetta anche in assenza del rispetto della condizione del "calo almeno del 30%" del fatturato e dei corrispettivi.

Questa disposizione, presente nella disciplina del "primo contributo" (e destinata dunque a riflettersi anche su quella del "secondo contributo" ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021), non risulta però riprodotta, né richiamata, nella disciplina del "nuovo contributo" di cui ai co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021.

Fatturato e corrispettivi da assumere per il calcolo del "calo"

Le istruzioni alla compilazione del modello di "Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto - Decreto Sostegni" chiariscono che l'ammontare complessivo del fatturato e dei corrispettivi realizzati nell'anno 2019 e nell'anno 2020 (da tradurre poi in "media mensile", sulla base del numero di mesi nell'anno per cui è stata svolta l'attività) si determina avendo riguardo alle seguenti indicazioni:

- devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell'IVA) e le note di variazione ex art. 26 del DPR 633/72 con data compresa tra il 1° gennaio e il 31 dicembre degli anni 2019 e 2020;
- concorrono a formare l'ammontare del fatturato anche le cessioni di beni ammortizzabili;
- i commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22 del DPR 633/72 devono considerare l'ammontare globale dei corrispettivi (al netto dell'IVA) delle operazioni effettuate negli anni 2019 e 2020;
- nei casi di operazioni effettuate in ventilazione o con applicazione del regime del margine o delle agenzie di viaggio, per le quali risulta difficoltoso il calcolo delle fatture e dei corrispettivi al netto dell'IVA, l'importo può essere riportato al lordo dell'IVA sia per l'anno 2019 che per l'anno 2020;
- per i soggetti che svolgono operazioni non rilevanti ai fini IVA (come ad esempio le cessioni di tabacchi, giornali e riviste), all'ammontare delle operazioni fatturate e dei corrispettivi rilevanti ai fini IVA vanno sommati gli aggi relativi alle operazioni effettuate non rilevanti ai fini IVA.

Nelle more della approvazione del modello di istanza per il riconoscimento del contributo "alternativo" di cui ai co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021, pare logico presumere che le predette indicazioni troveranno integrale conferma, al netto del fatto che:

- in luogo dei 12 mesi del 2020, si dovrà fare riferimento ai 12 mesi compresi tra l'1.4.2020 e il 31.3.2021;
- in luogo dei 12 mesi del 2019, si dovrà fare riferimento ai 12 mesi compresi tra l'1.4.2019 e il 31.3.2020.

Una volta determinato l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi per gli anni 2019 (1.4.2019-31.3.2020, con riguardo al contributo "alternativo" ex art. 1 co. 5-15 del DL 73/2021) e 2020 (1.4.2020-31.3.2021, con riguardo al contributo "alternativo" ex art. 1 co. 5-15 del DL 73/2021), il calcolo della sua media mensile passa attraverso la divisione del dato annuo per il numero di mesi

dell'anno in cui l'attività è stata esercitata.

Per i **soggetti che hanno attivato la partita IVA entro il 31.12.2018** (entro il 31.3.2019, con riguardo al contributo "alternativo" ex art. 1 co. 5-15 del DL 73/2021), il calcolo della media mensile presuppone dunque la divisione per 12 sia del dato del periodo di riferimento, sia del dato del precedente periodo di raffronto.

Per i **soggetti che hanno attivato la partita IVA successivamente al 31.12.2018**, ma entro il 31 dicembre 2019 (entro il 31.3.2020, con riguardo al contributo "alternativo" ex art. 1 co. 5-15 del DL 73/2021, il calcolo della media mensile presuppone la divisione per 12 del dato del periodo di riferimento, mentre il dato del precedente periodo di raffronto va diviso per il numero di mesi in cui l'attività è stata esercitata.

5. Condizione del peggioramento del risultato dell'esercizio

Per poter avere in concreto diritto a percepire il "contributo a saldo" ex co. 16-27 dell'art. 1 del DL 73/2021, i potenziali beneficiari di cui al precedente § 2 devono rispettare la condizione del peggioramento del risultato economico dell'esercizio relativo al **periodo di imposta in corso al 31.12.2020**, rispetto a quello relativo al **periodo di imposta in corso al 31.12.2019**.

Ai sensi del co. 19 e 20 dell'art. 1 del DL 73/2021, tale peggioramento è pari alla differenza (negativa) tra il risultato economico d'esercizio relativo al periodo di imposta in corso al 31.12.2020 e quello del periodo di imposta in corso al 31.12.2019.

Ai sensi del co. 19 dell'art. 1 del DL 73/2021, la percentuale di "peggioramento minimo" per poter ritenere soddisfatta la condizione sarà definita con **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**.

Ai sensi del co. 23 dell'art. 1 del DL 73/2021, il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, che approverà il modello di istanza per la richiesta del contributo "a saldo" e la procedura informatica di presentazione, individuerà anche *"gli specifici campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 nei quali sono indicati gli ammontari dei risultati economici di esercizio di cui ai commi 19 e 20"*.

6. Calcolo dei contributi spettanti

I potenziali beneficiari di cui al precedente § 3, che soddisfano le condizioni di cui ai precedenti § 4 e/o 5, possono accedere a uno o più dei contributi a fondo perduto previsti dai due "Decreti Sostegni" nelle misure stabilite dalle rispettive discipline.

Calcolo del "primo contributo" ex art. 1 del DL 41/2021

Una volta calcolate le medie mensili del fatturato e dei corrispettivi del periodo di riferimento (anno

2020) e del periodo di raffronto (anno 2019), diviene possibile calcolare gli ammontari spettanti a titolo di contributo a fondo perduto ex art. 1 del DL 41/2021

L'ammontare spettante si ottiene applicando, sulla differenza negativa tra il dato medio mensile 2019 e il dato medio mensile 2020, le percentuali previste dal co. 5 dell'art. 1 del DL 41/2021, ossia:

- **60%**, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 fino a 100.000 euro;
- **50%**, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 100.000 euro, ma non superiori a 400.000 euro;
- **40%**, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 400.000 euro, ma non superiori a 1.000.000 euro;
- **30%**, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 1.000.000 euro, ma non superiori a 5.000.000 euro;
- **20%**, se trattasi di soggetto con ricavi o compensi nel periodo di imposta 2019 superiori a 5.000.000 euro, ma non superiori a 10.000.000 euro.

Ai fini della verifica della fascia di ricavi e compensi in cui il beneficiario si colloca, è possibile fare riferimento al dato indicato dal contribuente nel modello REDDITI 2020 in corrispondenza del rigo espressamente individuato nella tabella di cui a pagina 3 delle istruzioni per la compilazione del modello di "Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto - Decreto Sostegni", qui di seguito riprodotta.

MODELLO DICHIARATIVO	RICAVI/COMPENSI	REGIME	PUNTAMENTI
REDDITI PERSONE FISICHE	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 2
	Compensi		RE2, col. 2
	Ricavi/Compensi	Regime L. 190/2014	da LM22 a LM27, col. 3
	Ricavi/Compensi	Regime D.L. n. 98/2011	LM2
REDDITI SOCIETA' DI PERSONE	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 5
	Compensi		RE2
REDDITI SOCIETA' DI CAPITALI	Ricavi		RS107, col. 2
REDDITI ENTI NON COMMERCIALI ED EQUIPARATI	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS111
		Contabilità semplificata	RG2, col. 7
		Regime forfetario art. 145 TUIR	RG4, col. 2
		Contabilità pubblica	RC1
	Compensi		RE2

In ogni caso, ai sensi del co. 6 dell'art. 1 del DL 41/2021, l'importo del contributo a fondo perduto effettivamente spettante:

- non può essere superiore alla **soglia massima di 150.000 euro**;
- non può essere inferiore alla **soglia minima di 1.000 euro** se il beneficiario è una persona fisica, **2.000 euro** se il beneficiario è un soggetto diverso da una persona fisica.

Viene da sè che, per i soggetti che hanno attivato la partita IVA dall'1.1.2020, la mancanza di un fatturato medio mensile sul 2019 comporta inevitabilmente la spettanza del contributo a fondo perduto nella predetta misura minima di 1.000 o 2.000 euro, a seconda della natura del soggetto.

Calcolo del "secondo contributo" ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021

L'ammontare spettante, a titolo di "secondo contributo" a fondo perduto ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021 è il medesimo importo che è stato riconosciuto al beneficiario ai sensi dell'art. 1 del DL 41/2021.

Calcolo del "nuovo contributo" ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021

Una volta calcolate le medie mensili del fatturato e dei corrispettivi del periodo di riferimento (1.4.2020-31.3.2021) e del periodo di raffronto (1.4.2019-31.3.2020), diviene possibile calcolare gli ammontari spettanti a titolo di "nuovo contributo" a fondo perduto ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021

L'ammontare spettante si ottiene applicando, sulla differenza negativa tra il dato medio mensile del periodo di riferimento e il dato medio mensile del periodo di raffronto, le percentuali previste:

- dal co. 9 dell'art. 1 del DL 73/2021, se il soggetto che lo richiede ha beneficiato del contributo previsto dall'art. 1 del DL 41/2021;
- dal co. 10 dell'art. 1 del DL 73/2021, se il soggetto che lo richiede non ha beneficiato del contributo previsto dall'art. 1 del DL 41/2021.

Soggetto già beneficiario del contributo ex art. 1 del DL 41/2021	Soggetto non beneficiario del contributo ex art. 1 del DL 41/2021
- 60% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 fino a 100.000 euro	- 90% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 fino a 100.000 euro
- 50% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro	- 70% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 100.000 euro e fino a 400.000 euro
- 40% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 400.000 euro e fino a 1.000.000 euro	- 50% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 400.000 euro e fino a 1.000.000 euro
- 30% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 1.000.000 euro e fino a 5.000.000 euro	- 40% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 1.000.000 euro e fino a 5.000.000 euro
- 20% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 5.000.000 euro e fino a 10.000.000 euro	- 30% per i soggetti con ricavi o compensi 2019 superiori a 5.000.000 euro e fino a 10.000.000 euro

Ai sensi del co. 11 dell'art. 1 del DL 73/2021, anche l'importo del "nuovo contributo" a fondo perduto

effettivamente spettante non può essere superiore alla **soglia massima di 150.000 euro**, così come previsto in relazione al contributo spettante *ex art. 1 del DL 41/2021*.

A differenza però del contributo spettante *ex art. 1 del DL 41/2021*, **non risulta prevista una soglia minima**.

Il "nuovo contributo" *ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021* è alternativo al "secondo contributo" *ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021*.

Se il soggetto che può beneficiarne non ha beneficiato del "primo contributo" *ex art. 1 del DL 41/2021*, può beneficiare dell'intero ammontare del "nuovo contributo" *ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021*.

Se invece il soggetto che può beneficiarne ha beneficiato anche del "primo contributo" *ex art. 1 del DL 41/2021*, poiché tale circostanza comporta che ha "automaticamente" diritto a beneficiare anche del "secondo contributo" *ex co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021*, di pari ammontare al "primo", la possibilità di beneficiare in concreto del "nuovo contributo" *ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021*:

- è esclusa a priori se l'ammontare calcolato del "nuovo contributo" è inferiore al "primo contributo" (perché, in questo caso, il contribuente potrà beneficiare del più conveniente "secondo contributo" di ammontare pari al "primo");
- rimane intatta se l'ammontare calcolato del "nuovo contributo" è superiore al "primo contributo" (fermo restando che – qualora nelle more del riconoscimento da parte dell'Agenzia delle Entrate del "nuovo contributo" il contribuente percepisca intanto il "secondo contributo" – potrà ulteriormente percepire solo l'eccedenza del "nuovo contributo" rispetto all'ammontare di "secondo contributo" che gli è stato già erogato).

Calcolo del "contributo a saldo" *ex co. 16-27 dell'art. 1 del DL 73/2021*

L'ammontare spettante a titolo di "contributo a saldo" *ex co. 16-27 dell'art. 1 del DL 73/2021* si ottiene applicando, sulla differenza negativa tra il risultato economico dell'esercizio in corso al 31.12.2020 e quello dell'esercizio in corso al 31.12.2019, le percentuali che, ai sensi del co. 20 dell'art. 1 del DL 73/2021, saranno definite con **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**.

Dall'importo così calcolato, devono poi essere sottratti gli ammontari dei contributi a fondo perduto già percepiti dal beneficiario ai sensi:

- dell'art. 25 del DL 34/2020 (c.d. "Decreto Rilancio");
- degli artt. 59 e 60 del DL 104/2020 (c.d. "Decreto Agosto");
- degli artt. 1, 1-*bis* e 1-*ter* del DL 137/2020 (c.d. "Decreto Ristori");
- dell'art. 2 del DL 172/2020 (c.d. "Decreto Ristori-*quater*");
- dell'art. 1 del DL 41/2021 (c.d. "Decreto Sostegni");
- dei co. 1-15 del medesimo art. 1 ("secondo contributo" e "nuovo contributo").

L'eventuale eccedenza che residua, una volta scomputati tutti gli importi dei predetti contributi percepiti, costituisce il "contributo a saldo" che viene riconosciuto al beneficiario *ex co.* 16-27 dell'art. 1 del DL 73/2021.

Ai sensi del co. 21 dell'art. 1 del DL 73/2021, anche l'importo del "contributo a saldo" effettivamente spettante non può essere superiore alla **soglia massima di 150.000 euro**, così come previsto in relazione al "primo contributo" spettante *ex art.* 1 del DL 41/2021 e al "nuovo contributo" spettante *ex co.* 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021.

A differenza però del contributo spettante *ex art.* 1 del DL 41/2021, **non risulta prevista una soglia minima**, così come non risulta prevista nell'ambito della disciplina del "nuovo contributo" *ex co.* 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021.

7. Richiesta dei contributi da parte del beneficiario

I potenziali beneficiari di cui al precedente § 3, che soddisfano le condizioni di cui ai precedenti § 4 e/o 5, possono accedere a uno o più dei contributi a fondo perduto previsti dai due "Decreti Sostegni", per gli ammontari calcolati con le modalità illustrate nel precedente § 6, mediante presentazione in via telematica di apposita istanza all'Agenzia dell'Entrate.

Istanza per il "primo contributo" (valida anche per il "secondo contributo")

Per ottenere il contributo a fondo perduto previsto dall'art. 1 del DL 41/2021, è necessario presentare in via telematica apposita istanza all'Agenzia delle Entrate, a partire dal 30.3.2021 e **non oltre il giorno 28.5.2021**, utilizzando la modulistica approvata con provvedimento Agenzia delle Entrate 23.3.2021 n. 77923.

Tale istanza consente di accedere, senza necessità di alcun adempimento ulteriore, anche all'ammontare di contributo a fondo perduto "replicato", previsto, nella stessa identica misura, dai co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2021.

Tanto nel caso in cui il beneficiario abbia presentato la predetta istanza per ricevere l'ammontare del contributo previsto dall'art. 1 del DL 41/2021, sia, a maggior ragione, che non la presenti, resta possibile presentare l'istanza per ricevere l'ammontare del "nuovo" contributo previsto dai co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021.

Istanza per il "nuovo contributo"

Ai sensi del co. 13 dell'art. 1 del DL 73/2021, l'istanza per ricevere il "nuovo contributo" *ex co.* 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021 dovrà essere presentata entro 60 giorni dall'avvio della relativa procedura telematica per la presentazione della stessa, la cui attivazione, unitamente alla modulistica da utilizzare e a tutti gli altri aspetti procedurali per la presentazione dell'istanza, sarà disposta con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Tale provvedimento individuerà altresì *“gli elementi da dichiarare nell’istanza al fine del rispetto delle condizioni e dei 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”*.

In ogni caso, per i soggetti obbligati alla presentazione delle comunicazioni della liquidazione periodica dell’IVA, di cui all’art. 21-*bis* del DL 78/2010, la presentazione dell’istanza per la richiesta del “nuovo contributo” sarà **ammessa esclusivamente dopo la presentazione della comunicazione della liquidazione IVA riferita al primo trimestre 2021** (ultimo periodo del co. 13 dell’art. 1 del DL 73/2021).

Nel caso in cui il beneficiario, che presenterà l’istanza per il “nuovo contributo” previsto dai co. 5-15 dell’art. 1 del DL 73/2021, abbia beneficiato del contributo previsto dall’art. 1 del DL 41/2021, l’Agenzia delle Entrate che la riceve:

- non dà seguito all’istanza, se da essa risulta un contributo inferiore al “secondo contributo” che il beneficiario ha titolo a ricevere ai sensi dei co. 1-4 dell’art. 1 del DL 73/2021, perché in questo caso viene comunque erogato dall’Agenzia delle Entrate il (più elevato) “secondo contributo” in luogo di quello (inferiore) “nuovo”;
- dà seguito all’istanza, se da essa risulta un contributo superiore al “secondo contributo” che il beneficiario ha titolo a ricevere ai sensi dei co. 1-4 dell’art. 1 del DL 73/2021, fermo restando che, laddove nel frattempo il beneficiario abbia ricevuto l’ammontare corrispondente a quest’ultimo, l’Agenzia delle Entrate liquida ulteriormente al beneficiario solo l’eccedenza di “nuovo contributo” risultante dall’istanza, rispetto all’importo già ad esso erogato a titolo di “secondo contributo”.

Istanza per il “contributo a saldo”

Anche per ricevere il “contributo a saldo” previsto dai co. 16-27 dell’art. 1 del DL 73/2021, il beneficiario dovrà presentare apposita istanza entro 60 giorni dall’avvio della relativa procedura telematica per la presentazione della stessa, la cui attivazione, unitamente alla modulistica da utilizzare e a tutti gli altri aspetti procedurali per la presentazione dell’istanza, sarà disposta con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate che sarà emanato ai sensi del co. 23 dell’art. 1 del DL 73/2021.

Tuttavia, ai sensi del co. 24 dell’art. 1 del DL 73/2021, la **possibilità di presentare in concreto l’istanza** per ricevere il “contributo a saldo” previsto dai co. 16-27 dell’art. 1 del DL 73/2021 **rimane subordinata al fatto che il beneficiario presenti la dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso al 31.12.2020 entro il 10.9.2021.**

8. Natura e forma dei contributi

Ciascuno dei contributi a fondo perduto, previsti dall’art. 1 del DL 41/2021 e dall’art. 1 del DL

73/2021, può essere fruito dal beneficiario nella forma di somma di denaro, oppure, a scelta irrevocabile del contribuente, sotto forma di credito di imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione.

Se viene fruito nella forma di somma di denaro, il bonifico è disposto dall’Agenzia delle Entrate sul conto corrente appositamente indicato dal beneficiario nel modello di istanza che:

- per il contributo previsto dall’art. 1 del DL 41/2021 e per quello “replicato” dai co. 1-4 dell’art. 1 del DL 73/2021, è il modello di “Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto - Decreto Sostegni”, il cui termine ultimo di presentazione scade il 28.5.2021;
- per il “nuovo contributo” previsto dai co. 5-15 dell’art. 1 del DL 73/2021, è il modello di istanza che sarà approvato con apposito provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate, ai sensi del co. 13 dell’art. 1 del DL 73/2021;
- per il “contributo a saldo” previsto dai co. 16-27 dell’art. 1 del DL 73/2021, è il modello di istanza che sarà approvato con apposito provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate, ai sensi del co. 23 dell’art. 1 del DL 73/2021.

Il bonifico non ha ovviamente luogo se, nelle relative istanze, viene esercitata dal beneficiario l’opzione per la fruizione del contributo nella forma di credito di imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell’art. 17 del DLgs. 241/97 (l’esercizio dell’opzione nell’istanza per ricevere il “primo contributo” ex art. 1 del DL 41/2021 comporta “automaticamente” l’erogazione nella medesima forma di credito di imposta anche del “secondo contributo” ex co. 1-4 dell’art. 1 del DL 73/2021, di ammontare pari al “primo”).

In ciascuna istanza, l’eventuale scelta del contribuente non può essere parziale (nel senso che deve riguardare l’intero ammontare del contributo spettante), né può essere successivamente revocata (nemmeno con la presentazione di altri modelli di istanza sostitutivi del precedente).

L’utilizzo in compensazione del credito di imposta spettante a titolo di contributo a fondo perduto ex art. 1 del DL 41/2021 o art. 1 del DL 73/2021 non è soggetto ai limiti di compensazione di cui all’art. 31 co. 1 del DL 78/2010, all’art. 34 della L. 388/2000 e all’art. 1 co. 53 della L. 244/2007.

In ogni caso, quale che sia la forma di fruizione, tra le due possibili, ciascuno dei contributi spettanti ai sensi dell’art. 1 del DL 41/2021 e dell’art. 1 del DL 73/2021:

- non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi;
- non rileva ai fini dei pro rata di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR;
- non concorre alla formazione del valore della produzione netta imponibile ai fini IRAP.

9. Interazione con la disciplina degli aiuti di Stato

Ai sensi della lett. h) del co. 13 dell’art. 1 del DL 41/2021, il “primo contributo” spetta nel rispetto delle condizioni e dei 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.

Pur nel silenzio dei co. 1-4 dell'art. 1 del DL 73/2020, pare pacifico che altrettanto valga con riguardo al "secondo contributo", di pari ammontare al "primo" spettante ai sensi delle predette disposizioni a coloro che beneficiano (non indebitamente, né restituendolo successivamente) del contributo *ex art. 1 della DL 41/2021*.

Per quanto concerne invece il "nuovo contributo" *ex co. 5-15 dell'art. 1 del DL 73/2021*, è il co. 13 dell'art. 1 del DL 73/2021 a stabilire che la relativa istanza da presentare all'Agenzia delle Entrate comprenderà gli elementi da dichiarare nell'istanza al fine del rispetto delle condizioni e dei 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.

Il "contributo a saldo", di cui ai co. 16-26 dell'art. 1 del DL 73/2021, non rientra invece nel novero degli aiuti concessi ai sensi delle 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".

Proprio in ragione di ciò, il co. 27 dell'art. 1 del DL 73/2021 subordina l'efficacia delle norme istitutive del "contributo a saldo" all'autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.