



AIDC

Associazione Italiana
Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili

Sezione di Milano

DL Rilancio

Contributo a fondo perduto

(Circolare n. 13 del 18 giugno 2020)

Indice

1. Premessa	3
2. Platea dei potenziali beneficiari	3
3. Requisiti e condizioni di accesso	7
4. Calcolo del contributo spettante	10
5. Istanza per la richiesta del contributo e sua erogazione	11
6. Controlli e sanzioni	13

1. Premessa

Al fine di sostenere i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, l'**art. 25 del DL 19.5.2020 n. 34** (c.d. "**Decreto Rilancio**") riconosce un **contributo a fondo perduto a favore dei soggetti con partita IVA** titolari di reddito agrario ed esercenti attività di impresa e di lavoro autonomo, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 20 maggio 2020.

Il contributo spetta a condizione che nel mese di aprile 2020 il fatturato e i corrispettivi abbiano registrato un **calo di oltre un terzo** rispetto al corrispondente dato di aprile 2019.

In presenza dei requisiti soggettivi e della condizione oggettiva, il contributo a fondo perduto compete in una misura variabile dal 10% al 20% del predetto calo del fatturato e dei corrispettivi, con un "minimo garantito" di 1.000 euro per le persone fisiche e di 2.000 euro per gli altri soggetti.

Il contributo a fondo perduto consiste nell'**accredito diretto sul conto corrente** del beneficiario della somma spettante, a cura dell'Agenzia delle Entrate, previo inoltre alla medesima di una apposita istanza, esclusivamente per via telematica.

La finestra temporale per l'inoltro dell'**istanza** va **dal 15 giugno al 13 agosto 2020** (dal 25 giugno al 24 agosto 2020, nel particolare caso in cui l'istanza venga inoltrata dall'erede che continua l'attività del soggetto deceduto).

I primi chiarimenti ufficiali sulla disciplina del contributo a fondo perduto sono stati diramati con la **circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15**.

La procedura di presentazione telematica dell'istanza di contributo all'Agenzia delle Entrate è stata invece definita con **provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 10.6.2020 prot. n. 230439**.

Giova sottolineare sin d'ora che, ai sensi del co. 7 dell'art. 25 del DL 34/2020, il contributo a fondo perduto non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi e dell'IRAP e non rileva ai fini dei "pro rata" di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

2. Platea dei potenziali beneficiari

La platea dei potenziali beneficiari del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, è definita dal combinato disposto dei co. 1 e 3, al netto delle esclusioni stabilite dal co. 2.

In particolare, **possono accedere al contributo a fondo perduto esclusivamente:**

- i titolari di reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR, con partita IVA;
- gli esercenti attività di impresa e attività di lavoro autonomo con ricavi (di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR) o compensi (di cui all'art. 54 co. 1 del TUIR) non superiori a 5 milioni di euro nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 20 maggio 2020 (ossia, per i soggetti "solari", nel 2019).

Come chiarito dalla circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1), ciò comporta anzitutto l'esclusione dalla platea dei potenziali beneficiari degli enti e delle persone fisiche che producono redditi non inclusi tra quelli di impresa, di lavoro autonomo o agrario, *"come ad esempio coloro che svolgono attività commerciali non esercitate abitualmente o attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente"*, in quanto produttive di redditi diversi, ai sensi delle lett. i) e l) dell'art. 67 co. 1 del TUIR.

Tuttavia, **il contributo a fondo perduto non spetta, in ogni caso**, oltre che ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell'istanza (e come chiarito dalla circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15, § 2,1, ai soggetti costituiti o che comunque hanno avviato l'attività successivamente al 30 aprile 2020), anche a:

- enti pubblici di cui all'art. 74 del TUIR;
- soggetti di cui all'art. 162-*bis* del TUIR;
- contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli artt. 27 e 38 del DL 18/2020 (c.d. "Decreto Cura Italia");
- lavoratori dipendenti;
- professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria, di cui ai DLgs. 30.6.94 n. 509 e 10.2.96 n. 103.

Gli enti pubblici di cui all'art. 74 del TUIR sono gli organi e le amministrazioni dello Stato, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, i comuni, le unioni di comuni, i consorzi di enti locali, le associazioni e gli enti gestori di demanio collettivo, le comunità montane, le province e le regioni.

I soggetti di cui all'art. 162-*bis* del TUIR sono gli intermediari finanziari, le società di partecipazione finanziaria e le società di partecipazione non finanziaria e assimilati.

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1) chiarisce altresì che, non prevedendo la norma distinzioni in ordine al regime fiscale adottato dai soggetti beneficiari, **rientrano** nell'ambito soggettivo del contributo a fondo perduto anche i **soggetti in regime forfetario** di cui all'art. 1 co. 54 e ss. della L. 190/2014.

Professionisti "senza cassa privata" e lavoratori dello spettacolo

Per quanto concerne l'esclusione dalla platea dei potenziali beneficiari del contributo a fondo perduto dei *"contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli articoli 27 e 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18"*, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1) chiarisce che la *ratio* della norma è quella di *"non determinare la sovrapposizione delle due agevolazioni"* ed evidenzia pertanto che si tratta:

- dei **liberi professionisti con partita IVA** attiva alla data del 23 febbraio 2020 e dei collaboratori coordinati e continuativi attivi alla data del 23 febbraio 2020, **iscritti alla relativa Gestione separata INPS** (art. 27);

- dei **lavoratori dello spettacolo** iscritti al Fondo pensioni dello spettacolo, che abbiano almeno 30 contributi giornalieri versati nel 2019 al medesimo Fondo e che abbiano prodotto nel medesimo anno un **reddito non superiore a 50.000 euro** (art. 38).

Sulla base di tale formulazione normativa un libero professionista con partita IVA attiva alla data del 23 febbraio 2020, iscritto alla relativa Gestione separata INPS, ove anche titolare di pensione e/o iscritto ad altre forme previdenziali obbligatorie, essendo in ragione di tali situazioni di fatto espressamente escluso dal perimetro soggettivo dell'indennità di cui all'art. 27 del DL 18/2020, dovrebbe non risultare escluso a priori dal perimetro soggettivo del contributo a fondo perduto di cui all'art. 25 del DL 34/2020. Tanto più che è la stessa circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1) ad affermare che lo status di pensionato non è preclusivo, ai fini dell'art. 25 del DL 34/2020, per un soggetto che esercita anche attività di impresa o di lavoro autonomo o è titolare di reddito agrario.

Analoga considerazione dovrebbe valere per i lavoratori dello spettacolo, posto che quelli titolari di pensione sono espressamente esclusi dal perimetro soggettivo dell'indennità di cui all'art. 38 del DL 18/2020.

Sul punto, sarebbe opportuna quanto prima maggiore chiarezza da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Lavoratori dipendenti

Per quanto concerne l'esclusione dalla platea dei potenziali beneficiari del contributo a fondo perduto dei "*lavoratori dipendenti*", la *ratio* sembrerebbe essere quella di escludere coloro i quali, pur rientrando nel perimetro soggettivo disegnato dai co. 1 e 3 dell'art. 25 del DL 34/2020, risultino essere anche titolari di rapporti di lavoro dipendente.

Sorprendentemente, tuttavia, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1) afferma che trattasi di "*una disposizione di chiusura finalizzata a stabilire che il contributo non spetta, tra l'altro, ai soggetti i cui redditi sono unicamente riconducibili allo status di lavoratore dipendente*".

L'inconsistenza di questa chiave interpretativa è talmente evidente da non necessitare commenti ulteriori, ma, sul piano pratico, sortisce l'effetto di far rientrare nel perimetro soggettivo del contributo a fondo perduto quelle persone fisiche che svolgono sia attività di impresa o di lavoro autonomo (e/o sono titolari di reddito agrario), sia attività di lavoro dipendente, le quali, sulla base della lettera della norma, sarebbero viceversa state da considerare escluse.

Nell'occasione, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1) chiarisce che nemmeno lo *status* di pensionato preclude l'inclusione nel perimetro soggettivo del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, per le persone fisiche che svolgono anche attività di impresa o di lavoro autonomo (e/o sono titolari di reddito agrario).

Liberi professionisti, associazioni professionali e società tra professionisti

Le persone fisiche che esercitano attività di lavoro autonomo sono escluse dalla platea dei potenziali

beneficiari del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, se:

- sono **professionisti iscritti agli enti di diritto privato di previdenza obbligatoria**, di cui ai DLgs. 509/94 e 103/96 (in questo caso, l'esclusione opera sempre);
- sono **professionisti iscritti alla Gestione separata INPS** (in questo caso, l'esclusione dovrebbe operare solo nella misura in cui il professionista abbia caratteristiche tali da poter rientrare nel perimetro soggettivo degli aventi diritto all'indennità di cui all'art. 27 del DL 18/2020).

Un aspetto su cui si attendevano chiarimenti ufficiali da parte dell'Agenzia delle Entrate era se le associazioni tra professionisti e le società tra professionisti, in quanto soggetti distinti dai rispettivi associati e soci, potessero rientrare nel perimetro soggettivo del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, indipendentemente dal fatto che gli associati o soci ricadessero nelle predette cause di esclusione di cui al co. 2.

Sul punto, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1) si è limitata ad affrontare la questione con riguardo alle **società tra professionisti**, affermando che *"poiché il reddito dalle stesse prodotto si qualifica come reddito di impresa, rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina anche le società tra professionisti, indipendentemente dal fatto che i soci ricadano o meno nelle ipotesi di cui al comma 2"*.

Se le parole hanno un senso, con riguardo invece alle **associazioni professionali**, poiché il reddito dalle stesse prodotto si qualifica come reddito di lavoro autonomo, sembrerebbe doversi intendere che l'opinione dell'Agenzia delle Entrate possa essere implicitamente contraria alla loro inclusione nel perimetro soggettivo del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, laddove gli associati ricadano nelle ipotesi di esclusione di cui al co. 2.

In verità, questa impostazione non avrebbe senso, visto che per l'art. 25 del DL 34/2020 non costituisce discriminazione alcuno lo svolgere un'attività produttiva di reddito di impresa, piuttosto che di reddito di lavoro autonomo, posto che la norma ricomprende espressamente entrambe le tipologie di attività.

Pare dunque corretto che, al pari delle società tra professionisti, anche le associazioni professionali possano rientrare nel perimetro soggettivo del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 35 del DL 34/2020, indipendentemente dal fatto che gli associati ricadano nelle ipotesi di esclusione di cui al co. 2.

E non per irrilevanti considerazioni circa la qualificazione del reddito prodotto tra due tipologie entrambe ammesse in modo paritetico dalla norma, ma per l'alterità giuridica tra singoli associati iscritti alle *"casce previdenziali private obbligatorie"* o ammessi all'indennità di cui all'art. 27 del DL 18/2020 e associazione professionale non iscritta alle *"casce previdenziali private obbligatorie"* né ammessa all'indennità di cui all'art. 27 del DL 18/2020.

Sul punto, sarebbe opportuna quanto prima maggiore chiarezza da parte dell'Agenzia delle Entrate.

"Imprese in difficoltà" già al 31 dicembre 2019

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 7) sottolinea che la disciplina del contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, si applica *"nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti"*

dalla Comunicazione 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 modifiche".

Ciò implica, tra le altre cose, che **l'aiuto non può essere concesso alle imprese che si ritrovano già in difficoltà il 31 dicembre 2019**, in base alla definizione di cui all'art. 2 punto 18 del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

Secondo la definizione ivi rinvenibile, si intende "impresa in difficoltà" una impresa che soddisfa almeno una delle seguenti circostanze:

- nel caso di una società a responsabilità limitata (diversa da una PMI costituitasi da meno di tre anni), qualora abbia perso più di metà del capitale sociale sottoscritto a causa delle perdite cumulate. Ciò si verifica quando la deduzione delle perdite cumulate dalle riserve (e da tutte le altre voci generalmente considerate come parte dei fondi propri della società) dà luogo a un importo cumulativo negativo superiore alla metà del capitale sociale sottoscritto;
- nel caso di una società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società (diversa da una PMI costituitasi da meno di tre anni), qualora abbia perso più di metà dei fondi propri, quali indicati nei conti della società, a causa di perdite cumulate;
- qualora l'impresa sia oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o soddisfi le condizioni previste dal diritto nazionale per l'apertura nei suoi confronti di una tale procedura su richiesta dei suoi creditori;
- qualora l'impresa abbia ricevuto un aiuto per il salvataggio e non abbia ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia, o abbia ricevuto un aiuto per la ristrutturazione e sia ancora soggetta a un piano di ristrutturazione;
- nel caso di una impresa diversa da una PMI, qualora negli ultimi due anni il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5 e il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (EBITDA/interessi) sia stato inferiore a 1,0.

3. Requisiti e condizioni di accesso

Per poter accedere al contributo a fondo perduto, di cui all'art. 25 del DL 34/2020, è necessario che:

- sia rispettato il requisito della soglia massima di ricavi o compensi nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 20 maggio 2020;
- risulti verificata la condizione del calo di oltre un terzo del fatturato e dei compensi relativi ad aprile 2020, rispetto al corrispondente dato relativo ad aprile 2019.

Requisito della soglia massima di ricavi o compensi

Ai sensi del co. 3 dell'art. 25 del DL 34/2020, l'accesso al contributo a fondo perduto è anzitutto

subordinato al fatto che il beneficiario abbia conseguito **nel periodo** di imposta precedente a quello in corso al 20 maggio 2020 (ossia, per i soggetti "solari", nel **2019**) un **volume di ricavi o compensi non superiore a 5 milioni di euro**.

Per quanto concerne i ricavi, si intendono quelli derivanti dalla gestione caratteristica dell'attività di impresa esercitata, di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR.

Per quanto concerne i compensi, si intendono quelli derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'art. 54 co. 1 del TUIR.

Tali soglie devono essere determinate, per ciascuna tipologia di soggetto, tenendo conto delle proprie regole di determinazione del reddito.

A tale proposito, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 2) chiarisce che:

- per i soggetti che determinano il reddito con il metodo catastale, il limite di ricavi deve essere determinato avendo riguardo a quelli risultanti dalle scritture contabili, ovvero, in mancanza di scritture contabili, al volume di affari di cui all'art. 20 del DPR 633/72;
- per i rivenditori, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideo magnetici, e per i distributori di carburante e rivendita di tabacchi e beni di monopolio, il limite dei ricavi deve essere determinato facendo riferimento alla nozione di ricavi determinata secondo le modalità di cui all'art. 18 co. 10 del DPR 600/73, ossia avendo riguardo al solo aggio praticato (= corrispettivo di vendita – prezzo corrisposto al fornitore).

Di seguito, si riproduce la tabella di cui alla circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 2) che evidenzia, con riguardo a ciascuna tipologia di contribuente, i righi della corrispondente dichiarazione dei redditi, relativa al periodo di imposta precedente a quello in corso al 20 maggio 2020, ove risultano indicati i ricavi o compensi rilevanti ai fini della verifica del rispetto del requisito.

MODELLO REDDITI	RICAVI/COMPENSI	REGIME	RIGO
Persone fisiche	Ricavi	Ordinario	RS116
	Compensi	Semplificato	RG2, col. 2
	Ricavi/Compensi	Forfetario L. 190/2014	RE2, col. 2
	Ricavi/ Compensi	Vantaggio DL 98/2011	Da LM22 a LM 27
Società di persone	Ricavi	Ordinario	RS116
		Semplificato	RG2, col. 5
	Compensi		RE2
Società di capitali	Ricavi		RS107, co. 2
Enti non commerciali	Ricavi	Ordinario	RS111
		Semplificato	RG2, co. 7
		Forfetario art. 145 Tuir	RG4, col. 2
		Pubblico	RC1
	Compensi		RE2

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 2.1) ha chiarito che, per i soggetti costituiti nel corso del 2019 non deve essere effettuato alcun ragguglio ad anno, ai fini della verifica del possesso del requisito del limite massimo di ricavi o compensi.

Condizione del calo del fatturato e dei corrispettivi

Ai sensi del co. 4 dell'art. 25 del DL 34/2020, il contributo a fondo perduto spetta a condizione che **l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 risulti in calo di oltre un terzo rispetto all'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.**

La condizione tuttavia **non si applica**:

- ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1° gennaio 2019;
- ai 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 da COVID-19.

La non applicazione della condizione per questi soggetti implica che il contributo a fondo perduto è dovuto anche se il calo del fatturato o dei corrispettivi è inferiore a un terzo e al limite anche nel caso in cui non si possa parlare di alcun calo di fatturato (fermo restando che, in quest'ultimo caso, il contributo a fondo perduto potrà spettare esclusivamente nella misura minima prevista dal co. 6 dell'art. 25 del DL 34/2020).

Per l'individuazione dei comuni colpiti da eventi calamitosi che hanno comportato la delibera dei relativi stati di emergenza, ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 2.1) rinvia alle istruzioni per la compilazione dell'istanza per la richiesta di contributo, precisandone però la natura "*indicativa e non esaustiva*".

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 2), nel richiamare i chiarimenti già precedentemente forniti dalla circ. Agenzia Entrate 9/2020 (§ 2.2.5 e 2.2.6), chiarisce che, ai fini della quantificazione dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi di aprile 2020 e aprile 2019:

- rilevano le **fatture immediate** con data aprile, i **corrispettivi giornalieri** con data aprile e le **fatture differite** emesse fino al 15 maggio con DDT o documento equipollente richiamato in fattura con data aprile (non rilevano invece quelle emesse fino al 15 aprile con DDT o documento equipollente richiamato in fattura con data marzo);
- concorrono a formare l'ammontare del fatturato **anche le cessioni di beni ammortizzabili**;
- per i soggetti che non hanno obbligo di fatturazione, occorre fare riferimento all'ammontare dei ricavi da determinare tenendo conto delle regole di determinazione del reddito che si applicano al soggetto medesimo.

Per i soggetti che esercitano contestualmente più attività ovvero producono nel medesimo periodo di imposta reddito di impresa e reddito di lavoro autonomo, la circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§

2) chiarisce che *“l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 dovrà tenere conto di tutte le attività esercitate”*.

Soggetti aventi causa di operazioni straordinarie

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 2.1) chiarisce che i soggetti aventi causa di un'operazione di riorganizzazione aziendale, perfezionata nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 30 aprile 2020, devono tenere conto dei riflessi che discendono da tale evento sia in relazione al requisito della soglia massima di ricavi e compensi, sia in relazione alla condizione del calo del fatturato e dei corrispettivi.

Ciò implica, innanzitutto, che una società *newco* che si costituisce in data successiva al 1° aprile 2019 per effetto di una delle predette operazioni (società risultante dalla fusione, società beneficiaria *newco* della scissione, società risultante dalla trasformazione, impresa cessionaria di azienda che inizia *ex novo* l'attività e società conferitaria *newco* di azienda), può considerarsi esclusa dall'obbligo del rispetto della condizione del calo del fatturato e dei corrispettivi di oltre un terzo soltanto se i soggetti dante causa (società fuse, società scissa, società che si trasforma, impresa cedente l'azienda, impresa conferente l'azienda) sono a loro volta soggetti costituiti successivamente al 1° aprile 2019.

Inoltre, **il soggetto avente causa dovrà in ogni caso tenere conto:**

- **dei ricavi relativi al 2019 del soggetto dante causa**, antecedenti alla data di perfezionamento giuridico dell'operazione straordinaria di trasformazione, fusione, scissione, cessione o conferimento d'azienda, ai fini della verifica del requisito del limite massimo di ricavi;
- **del fatturato e dei corrispettivi relativi al mese di aprile 2019 del soggetto dante causa**, antecedenti alla data di perfezionamento giuridico dell'operazione straordinaria di trasformazione, fusione, scissione, cessione o conferimento d'azienda, ai fini della verifica della condizione del calo di almeno un terzo del fatturato e dei corrispettivi.

È di tutta evidenza la complessità applicativa che può determinarsi nei casi di cessione o conferimento di un "mero" ramo dell'azienda esercitata dal dante causa, così come nei casi di scissione il cui patrimonio scisso sia rappresentato da un "mero" ramo dell'azienda esercitata dalla società scissa.

4. Calcolo del contributo spettante

I soggetti che rientrano nel perimetro dei potenziali beneficiari e che, laddove richiesto, soddisfino la condizione del *"calo minimo"* del fatturato e dei corrispettivi (si vedano i precedenti § 2 e 3), possono fruire di un contributo a fondo perduto il cui ammontare va determinato secondo le regole fissate dal co. 5 dell'art. 25 del DL 34/2020, ferma restando la misura minima prevista dal successivo co. 6.

Il contributo è determinato come percentuale sul calo del fatturato e dei corrispettivi registrato ad aprile 2020, rispetto al corrispondente dato di aprile 2019.

La misura della percentuale varia a seconda dal volume di ricavi o compensi del beneficiario nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 20 maggio 2020.

In particolare, ipotizzando soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, il contributo a fondo perduto spetta in misura pari:

- al **20%** del calo "*aprile 2020 su aprile 2019*", se i ricavi o compensi 2019 non sono superiori a 400.000 euro;
- al **15%** del calo "*aprile 2020 su aprile 2019*", se i ricavi o compensi 2019 sono compresi tra 400.000 euro e 1 milione di euro;
- al **10%** del calo "*aprile 2020 su aprile 2019*", se i ricavi o compensi 2019 sono compresi tra 1 milione di euro e 5 milioni di euro.

Se però l'ammontare di contributo a fondo perduto spettante che emerge dal predetto calcolo, è inferiore alla soglia minima spettante ai sensi del co. 6 dell'art. 25 del DL 34/2020, il contributo a fondo perduto spetta comunque nella **misura minima** di:

- **1.000 euro**, se il soggetto beneficiario è una persona fisica;
- **2.000 euro**, se il soggetto beneficiario è diverso da una persona fisica.

I predetti importi minimi spettano anche a quei soggetti per i quali non si è determinato alcun calo di fatturato "*aprile 2020 su aprile 2019*", ma il contributo a fondo perduto spetta comunque, perché non si applica la relativa condizione di cui al co. 3 dell'art. 25 del DL 34/2020 (si tratta, come illustrato nel precedente § 3, dei soggetti che hanno iniziato l'attività solo a decorrere dal 1° gennaio 2019 e di quelli ubicati nei comuni già colpiti da eventi calamitosi).

5. Istanza per la richiesta del contributo e sua erogazione

Al fine di ottenere il contributo a fondo perduto, i soggetti interessati devono presentare, esclusivamente in via telematica, una istanza all'Agenzia delle Entrate entro 60 giorni dalla data di avvio della relativa procedura telematica.

Il modello per la presentazione dell'istanza, le istruzioni per la compilazione e le specifiche tecniche di trasmissione sono state approvate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 10.6.2020 prot. n. 230439.

La finestra temporale per la presentazione telematica dell'istanza va **dal 15 giugno al 13 agosto 2020** (dal 25 giugno a 24 agosto 2020, nel particolare caso in cui l'istanza venga inoltrata dall'erede che continua l'attività del soggetto deceduto).

La presentazione può avvenire anche a cura di un intermediario di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 322/98, purché dotato alternativamente:

- della delega di consultazione fiscale del richiedente, di cui al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29.7.2013;

- della delega al servizio "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici" dal Portale "Fatture e corrispettivi", di cui al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 5.11.2018.

Ove l'intermediario risulti sprovvisto di entrambe le predette deleghe, è possibile comunicare l'attivazione di nuove deleghe con lo stesso flusso informativo di trasmissione delle istanze.

La procedura telematica prevede il rilascio al richiedente di due distinte ricevute.

La "**prima ricevuta**" attesta soltanto la presa in carico dell'istanza, oppure il suo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti.

La "**seconda ricevuta**" viene invece rilasciata entro 7 giorni lavorativi dalla data di rilascio della "prima", previa l'effettuazione di più approfonditi controlli (come ad esempio il controllo di coerenza di alcuni dati o la verifica che il codice fiscale del soggetto richiedente coincida con quello dell'intestatario o cointestatario dell'IBAN indicato nell'istanza), ed attesta l'accoglimento dell'istanza cui segue poi l'accreditamento del contributo, oppure lo scarto dell'istanza con indicazione dei motivi del rigetto.

Contributo di ammontare superiore a 150.000 euro

Nel solo caso in cui l'istanza venga presentata per richiedere un contributo a fondo perduto di importo superiore a 150.000 euro, la procedura "ordinaria" è sostituita dalla presentazione del modello di istanza, con **sottoscrizione digitale** del richiedente, **a mezzo PEC all'indirizzo Istanza-CFP150milaeuro@pec.agenziaentrate.it**.

In questo caso, è necessario altresì autocertificare, negli appositi campi del modello di istanza, che il richiedente e i soggetti di cui all'art. 85 co. 1 e 2 del DLgs. 159/2011 non si trovano nelle condizioni ostative "antimafia" di cui all'art. 67 del medesimo DLgs. 159/2011.

Erogazione del contributo

Il contributo a fondo perduto è erogato dall'Agenzia delle Entrate, sulla base delle informazioni contenute nell'istanza, mediante accreditamento diretto in conto corrente bancario o postale intestato al soggetto beneficiario, il cui IBAN viene all'uopo indicato nell'istanza medesima.

Rinuncia al contributo

Il contribuente può rinunciare al contributo richiesto, sia dopo aver ricevuto la ricevuta che attesta l'accoglimento dell'istanza (e prima che abbia luogo la materiale erogazione del contributo), sia dopo che il contributo sia ormai stato accreditato sul conto corrente.

A tale fine, il beneficiario utilizza lo stesso modello di istanza che viene utilizzato per la richiesta del contributo, barrando la relativa casella con cui comunica la volontà di rinunciare al medesimo, quale che ne sia il motivo.

Le istruzioni alla compilazione del modello affermano che:

- la rinuncia riguarda sempre il totale del contributo;
- la rinuncia può essere trasmessa anche dopo che si è chiusa la finestra temporale per la presentazione delle richieste di contributo;
- se la rinuncia viene trasmessa prima dell'emissione della ricevuta di accoglimento dell'istanza (c.d. "seconda ricevuta"), rimane possibile inviare una nuova istanza entro il termine previsto.

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 5) chiarisce che:

- se la rinuncia avviene **prima che il contributo a fondo perduto sia stato accreditato** sul conto corrente, non si applicano sanzioni;
- se la rinuncia avviene **dopo che il contributo a fondo perduto è stato accreditato** sul conto corrente, è necessario, oltre che restituire il contributo medesimo, anche procedere alla regolarizzazione spontanea che presuppone il pagamento dei relativi interessi e delle sanzioni di cui all'art. 13 co. 5 del DLgs. 471/97 (dal 100% al 200% del contributo erogato), con le riduzioni previste dall'art. 13 del DLgs. 472/97.

Successiva cessazione dell'attività

Come sottolineato anche dalla circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 1), qualora, successivamente all'erogazione del contributo a fondo perduto, il soggetto beneficiario cessi l'attività di impresa o di lavoro autonomo, in relazione alla quale ha avuto titolo a ricevere l'aiuto, non si determina alcun obbligo di restituzione dello stesso.

6. Controlli e sanzioni

Ai sensi del co. 12 dell'art. 25 del DL 34/2020, per le successive attività di controllo dei dati dichiarati, nell'istanza di richiesta del contributo, si applicano gli artt. 31 e ss. del DPR 600/73.

Ove da detti controlli emerga la non spettanza del contributo, in tutto o in parte, l'Agenzia delle Entrate recupera il contributo comminando anche le sanzioni dal 100% al 200% di cui all'art. 13 co. 5 del DLgs. 471/97, nonché gli interessi di ritardata iscrizione a ruolo di cui all'art. 20 del DPR 602/73, in base alle disposizioni di cui all'art. 1 co. 421-423 della L. 311/2004.

Nei casi di percezione del contributo in tutto o in parte non spettante, si applica anche l'art. 316-ter del codice penale (art. 25 co. 14 del DL 34/2020), concernente i casi di indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato.

La circ. Agenzia Entrate 13.6.2020 n. 15 (§ 6) afferma altresì che, stanti i richiami all'art. 27 co. 16 del DL 185/2008, i **termini di decadenza dell'atto di recupero** da parte dell'Agenzia delle Entrate del contributo non spettante sono quelli del **31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di suo utilizzo**.

Qualora successivamente all'erogazione del contributo l'attività di impresa o di lavoro autonomo cessi, l'atto di recupero è emanato nei confronti del soggetto firmatario dell'istanza, il quale è comunque tenuto a conservare tutti gli elementi giustificativi del contributo spettante e a esibirli, a richiesta, agli organi istruttori dell'Amministrazione finanziaria (art. 25 co. 13 del DL 34/2020).

L'ultimo periodo del co. 12 dell'art. 25 del DL 34/2020 statuisce che le controversie relative all'atto di recupero rientrano nella giurisdizione tributaria di cui al DLgs. 546/92.