

Risposta n. 605/2021

OGGETTO: Articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41. Contributo fondo perduto COVID-19 decreto sostegni.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante, esercente l'attività di avvocato, pone un quesito relativo al nuovo contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del decreto legge 2 marzo 2021, n. 41 (cd. decreto Sostegni), destinato a sostenere le attività danneggiate dall'emergenza epidemiologica da COVID-19.

L'istante rappresenta che, l'articolo 1 del decreto citato, prevede la possibilità anche per coloro che svolgono attività di lavoro autonomo, di richiedere un contributo a fondo perduto a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 sia inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019.

L'istante fa presente che nell'anno 2019 ha emesso fatture per l'importo di Euro ...come indicato nel quadro VE, rigo VE 23, della dichiarazione IVA 2020 relativa al periodo di imposta 2019, mentre nel corso del 2020 ha emesso fatture per l'importo di euro ...come indicato nel quadro VE, rigo VE23, della dichiarazione IVA 2021 relativa

al periodo di imposta 2020.

Inoltre l'istante rappresenta che partecipa come associato nella Associazione Professionale XXX Studio Legale Associato, Codice Fiscale e Partita Iva XXX, con sede in XXX in Via XXX, costituita in data 15/04/2020.

L'istante ritiene che sussistono delle obiettive condizioni di incertezza, in quanto pur avendo diritto alla fruizione del contributo a fondo perduto previsto dall'articolo 1 citato per aver subito, nel 2020 rispetto al 2019, una riduzione del fatturato medio mensile di oltre il 30%, la norma non fa alcun riferimento ai soggetti titolari di partita Iva individuale e che partecipano contemporaneamente a una Associazione Professionale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter beneficiare del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del decreto legge in premessa citato in quanto nell'anno 2020 ha subito rispetto all'anno 2019 una riduzione del fatturato medio mensile di oltre il 30%, non rilevando la partecipazione all'Associazione Professionale XXX Studio Legale Associato in quanto si tratta di soggetti distinti.

L'istante rappresenta di voler richiedere il contributo a fondo perduto sotto forma di credito di imposta che utilizzare in compensazione solo in caso di accoglimento dell'istanza da parte dell'Agenzia.

L'istante rappresenta infine che qualora l'istanza non venisse accolta l'interpellante invierà una nuova istanza di rinuncia al contributo ritenendo di non dover essere sanzionata per il comportamento che intende adottare poiché la compensazione non verrà effettuata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rappresenta che non sono oggetto della presente risposta i requisiti previsti dalla disciplina agevolativa qui in commento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 1, comma 1, del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41 (di seguito, decreto sostegni), prevede il riconoscimento di «*un contributo 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*», nella misura e alle condizioni stabilite dai commi da 1 a 9 del medesimo articolo 1 (di seguito, «CFP COVID-19 decreto sostegni»).

In particolare, ai sensi del comma 8 del menzionato articolo 1, le modalità attuative per il riconoscimento del predetto contributo a fondo perduto sono contenute nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 marzo 2021, prot. RU n. 77923/2021. L'agevolazione qui in commento riprende alcune delle caratteristiche dei precedenti contributi a fondo perduto, erogati direttamente dall'Agenzia delle entrate e destinati ai soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid 19". Si tratta, in sintesi, dei contributi a fondo perduto previsti:

- dal decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. decreto "Ristori"), convertito con modificazioni dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176;

- dall'articolo 2 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149, come sostituito dall'articolo 1-bis del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, destinato agli operatori dei settori economici che svolgono come attività prevalente una di quelle riferite ai codici ATECO riportati nell'Allegato 2 al medesimo decreto e che hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nelle aree del territorio nazionale, caratterizzate da uno scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto, individuate con ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 3 novembre 2020 e dell'articolo 19-bis del presente decreto (cosiddette regioni "rosse");

- dall'articolo 59 del decreto-legge 14 agosto 2020 n. 104, convertito con

modificazioni dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, destinato ai soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico, svolte nelle zone A o equipollenti dei comuni capoluogo di provincia o di città metropolitana ad alta densità turistica straniera;

- dall'articolo 25, commi da 7 a 14, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (cd. «contributo a fondo perduto COVID-19»).

Con le circolari n. 15/E del 13 giugno 2020, n. 22/E del 21 luglio 2020 e n. 25/E del 20 agosto 2020 e, da ultimo, con la circolare n. 5/E del 14 maggio 2021 sono stati forniti chiarimenti in merito al contributo a fondo perduto COVID-19.

Sul piano soggettivo il contributo di cui all'articolo 1 del DL n. 41 del 2021, ai sensi del comma 1 spetta esclusivamente:

- ai soggetti titolari di reddito agrario di cui all'articolo 32 del Tuir;
- ai soggetti con ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del Tuir o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del medesimo Tuir non superiori a 10 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello di entrata in vigore del decreto sostegni.

Ne restano esclusi, ai sensi del successivo comma 2, :

- i soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del presente decreto;

- i soggetti che hanno attivato la partita IVA dopo l'entrata in vigore del presente decreto;

- gli enti pubblici di cui all'articolo 74 del Tuir;

- i soggetti di cui all'articolo 162-*bis* del Tuir.

Nel caso in esame, l'istante ha costituito in data 15 aprile 2020 un'associazione professionale che, in assenza di un'espressa preclusione prevista dalla normativa di riferimento, si ritiene possa accedere al contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del decreto legge n. 41 del 2021, fermo restando quanto precisato in premessa. Ciò

detto, tuttavia, si osserva quanto segue.

Con la circolare n. 5/E del 2021 è stato rappresentato che *«che per quanto qui non esaminato e tenuto conto delle differenze del «CFP COVID-19 decreto sostegni» rispetto al contributo a fondo perduto disciplinato dall'articolo 25 del decreto-legge n. 34 del 2020, restano applicabili i chiarimenti già forniti con la circolare n. 15/E del 2020 e 22/E del 2020»*.

In merito al tema oggetto della presenta istanza, si rammenta che:

· con la circolare n. 15/E del 13 giugno 2020 (cfr. paragrafo 2.1), emanata a seguito dell'introduzione del contributo a fondo perduto a opera del citato articolo 25 del D.L. n. 34 del 2020, è stato precisato che, in relazione ai soggetti aventi causa di un'operazione di riorganizzazione aziendale, *«occorre considerare gli effetti di tale evento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato»* e che *«in considerazione della ratio legis, per i soggetti costituiti nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 ed il 30 aprile 2020, a seguito di un'operazione di conferimento d'azienda o di cessioni di azienda, (...) sul piano sostanziale, non si è in presenza di un'attività neocostituita»*;

· con la successiva circolare n. 22/E del 21 luglio 2020 (cfr. paragrafo 4.5), previo richiamo alla citata circolare n. 15/E del 2020, è stato chiarito che nell'ipotesi di subentro in un contratto d'affitto d'azienda, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del contratto nel periodo di riferimento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima di ricavi o compensi, sia per quanto concerne il calcolo della riduzione di fatturato. Nel paragrafo 5.1 della medesima circolare è stato precisato che le indicazioni della circolare n. 15/E del 2020 in relazione ai soggetti aventi causa di un'operazione di riorganizzazione aziendale, sono estensibili *«anche alle ipotesi in cui l'azienda sia pervenuta a seguito di donazione ovvero sia oggetto di un contratto d'affitto d'azienda (...)». Anche in tale caso, quindi, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o*

compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato, occorrerà considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento».

Alla luce dei chiarimenti di prassi sopra richiamati, per ragioni di ordine logico-sistematico, si rende necessario estendere i principi affermati in tema di operazioni di riorganizzazione delle imprese anche al caso di costituzione di uno studio associato. Infatti, anche a seguito della costituzione dello «studio associato» - come avviene nelle ipotesi di riorganizzazione aziendale - può avvenire il trasferimento (anche non in misura integrale) della clientela dei professionisti alla forma di gestione associata dell'attività.

Di conseguenza il soggetto «avente causa» della predetta operazione può essere incluso tra i soggetti neocostituiti, ai fini del contributo di cui all'articolo 1 del decreto-legge n. 41 del 2021, esclusivamente nell'ipotesi in cui i professionisti mantengano negli anni di riferimento la gestione dei propri clienti, senza alcun trasferimento in favore dell'associazione.

Come chiarito in risposta all'interpello n. 956-1930/2021, dunque, qualora non risulti rispettata la predetta condizione (assenza di trasferimento della clientela), lo «studio associato» non può considerarsi ai fini del «*CFP COVID-19 decreto sostegni*» un soggetto neocostituito. Nel calcolo del menzionato contributo, dunque, deve considerare gli effetti dell'acquisizione della clientela provenienti dai professionisti che hanno costituito l'associazione istante:

- sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima compensi per l'accesso al contributo, considerando il fatturato generato dalla predetta clientela nella misura in cui sia stata trasferita nella gestione associata;

- sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato, calcolando le medie dei periodi di riferimento avendo cura di considerare sia il fatturato dell'associazione sia quello dei clienti dei professionisti trasferiti allo studio associato.

Ne consegue che, l'istante dovrà determinare il «*CFP COVID-19 decreto sostegni*» avendo riguardo esclusivamente al fatturato ed ai compensi relativi ai clienti

che gestisce in via autonoma rispetto a quelli confluiti nel summenzionato studio.

Nel presupposto che l'eventuale errore commesso dall'istante, da cui sarebbe conseguita l'erronea percezione del contributo a fondo perduto, derivi da un comportamento non conforme ai chiarimenti forniti con la presente risposta si è dell'avviso che, in applicazione de citato articolo 10 dello statuto del contribuente, l'istante può restituire il contributo, comprensivo degli interessi, senza che siano dovute anche le sanzioni.

Quanto alle modalità di restituzione, si rinvia al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 23 marzo 2021 e, in particolare, al punto 6.1 ove è previsto che, «*Le somme dovute a titolo di restituzione del contributo erogato in tutto o in parte non spettante, oltre interessi e sanzioni, richieste ai sensi dell'articolo 25, comma 12, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, 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 della rinuncia di cui al punto 3.4, può regolarizzare l'indebita percezione, restituendo spontaneamente il contributo ed i relativi interessi, con le modalità di cui al periodo precedente, e versando le relative sanzioni mediante applicazione delle riduzioni di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. I versamenti di cui ai periodi precedenti sono effettuati mediante compilazione del modello F24 con specifici codici tributo e indicazioni forniti con apposita risoluzione*» (cfr. a tal riguardo la risoluzione n. 24/E del 12 aprile 2021).

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)