

Risposta n. 470/2021

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

La società X (di seguito, "la Società") dichiara di aver stipulato con la Provincia ..., in data ... marzo 2020, un contratto relativo al servizio di «*Gestione e funzionamento della struttura multifunzionale territoriale a supporto delle attività cofinanziate dal fondo sociale relative al programma operativo FSE della provincia ... - periodo 2014-2020*».

Come previsto dal capitolato tecnico speciale d'appalto nonché dai provvedimenti attuativi delle Strutture competenti le attività svolte sono: servizi di informazione ed orientamento e di supporto alla formazione della persona; servizi di raccolta e gestione delle domande di assegnazione di Buono di Servizio; servizi di accompagnamento e supporto a fruitori di formazione/aggiornamento e mobilità all'estero nell'ambito del rafforzamento delle competenze linguistiche.

La società fa presente che con Deliberazione della Giunta provinciale dell'... novembre 2019 e Determina del dirigente del Servizio formazione professionale,

formazione terziaria e funzioni di sistema n... del gennaio 2020 si è stabilito che per l'organizzazione e la gestione del programma di mobilità all'estero degli studenti l'Amministrazione si avvale della Struttura Multifunzionale *Ad Personam* gestita dalla Società.

Inoltre, come stabilito dai succitati provvedimenti, precisa che la copertura delle spese a costi reali sostenuti per i servizi di mobilità (viaggio di andata e ritorno, programma formativo, vitto e alloggio, tutoraggio e accompagnamento) è erogata a titolo di rimborso delle spese effettivamente sostenute per i servizi di mobilità all'estero alla Società X. La Società, al fine di ottenere il rimborso delle spese emette nei confronti della Provincia ... semplici "note spese".

Nel corso dell'esercizio 2019 i suddetti rimborsi ammontano ad Euro, mentre per l'esercizio 2020 ammontano ad Euro

Tanto premesso l'istante evidenzia che l'articolo 1 del Decreto Legge n. 41 del 2021 (di seguito, decreto sostegni) al comma 1 riconosce in 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, un contributo a fondo perduto per contrastare gli effetti negativi derivanti dal perdurare della pandemia da Covid-19.

Nel proprio caso l'istante fa presente che il requisito del calo del 30 per cento di cui al comma 4 dell'articolo 1 del DL Sostegni, sarebbe rispettato solo se si considerassero, oltre agli importi fatturati e soggetti ad IVA, anche i rimborsi spese fuori campo IVA non oggetto di fatturazione ma certificati con una «nota spesa per rimborso». Tutto ciò premesso l'istante, chiede di sapere se le somme relative ai rimborsi spese fuori campo IVA ottenuti da parte della stazione appaltante Provincia ancorché non fatturati, possano o meno essere considerati nella verifica del requisito del calo del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene corretto includere nel calcolo del fatturato sia il totale delle operazioni rilevanti ai fini IVA ed oggetto di fatturazione che le operazioni non rilevanti ai fini IVA ed oggetto di emissione di "nota spesa a rimborso".

Nel merito osserva che con la circolare n. 9/E del 13 aprile 2020, al paragrafo 2.2.5. è stato precisato che vanno prese a riferimento *«le operazioni eseguite nei mesi di marzo ed aprile e fatturate o certificate, e che, conseguentemente, hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di marzo 2019 (rispetto a marzo 2020) e del mese di aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020), cui vanno sommati i corrispettivi relativi alle operazioni effettuate in detti mesi non rilevanti ai fini IVA»*.

Con successiva circolare n. 22/E del 21 luglio 2020, al paragrafo 3.4 è stato evidenziato che *"ai fini della riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25, è necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento (cfr. circolare n. 15/E del 2020, par. 2), purché le stesse rappresentino ricavi dell'impresa di cui all'articolo 85 del TUIR (o compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'articolo 54, del medesimo TUIR)"*.

Nella medesima circolare al paragrafo 4.3 precisa che sono incluse nel calcolo del fatturato relativo ai mesi di aprile 2020 e 2019, ai fini dell'ottenimento del contributo di cui al Decreto Rilancio, le fatture emesse spontaneamente in relazione a fattispecie per le quali non sussiste obbligo in tal senso. Nella risposta n. 350 del 15 settembre 2020, infine, l'Agenzia in relazione alle operazioni fuori campo IVA ex articolo 2, comma 3 del Dpr 633/1972 conferma che *«le somme in argomento sono da includere ai fini della determinazione del requisito di cui al comma 3, nonché in relazione al calcolo delle soglie dimensionali di cui al comma 5 (il riferimento è all'articolo 25 del Decreto Legge 34/2020). Per quanto concerne l'identificazione della percentuale della riduzione del fatturato, le medesime somme sono da considerare rilevanti, in quanto i rimborsi di cui si tratta, che hanno come contropartita dei costi d'esercizio sostenuti dall'istante (le spese per i beni e servizi*

oggetto di rimborso da parte del committente), rappresentano ricavi di cui all'articolo 85 del TUIR. L'Istante, pertanto, deve tenere conto delle somme di cui trattasi anche nel calcolo relativo alla riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25 del DL Rilancio". (...))»

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.

In particolare, con la citata circolare n. 5/E del 2021 è stata richiamata la circolare n. 22/E del 2020 in cui è stato chiarito che *«ai fini della riduzione del fatturato di cui al comma 4 dell'articolo 25, è necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento [...], purché le stesse rappresentino ricavi dell'impresa di cui all'articolo 85 del TUIR (o compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'articolo 54, del medesimo TUIR)»* che, a causa del non perfetto allineamento tra la data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi individuata, rispettivamente, ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e del TUIR, sono antecedenti o successivi alla data di fatturazione».

Come riportato nel paragrafo 3.7 della circolare n. 5/E del 2021, tale principio riguarda anche le somme che costituiscono altri componenti di reddito e non deve essere riferito esclusivamente ai ricavi di cui all'articolo 85 del Tuir (ovvero i compensi dell'articolo 54). Nel medesimo documento di prassi in risposta al quesito 3.3 è stato rappresentato quanto segue.

"L'articolo 15, n. 3) del d.P.R. n. 633 del 1972 dispone, ai fini IVA, che *«non concorrono a formare la base imponibile [...] le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate»*.

In relazione alle somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, purché regolarmente documentate, con la circolare n. 58/E del 18 giugno 2001 è stato precisato che *«Tra i compensi del professionista rientrano i proventi percepiti sotto forma di rimborsi di spese inerenti all'attività, con esclusione dei rimborsi relativi a spese, analiticamente dettagliate, anticipate in nome e per conto del cliente. Tale situazione impone che i rimborsi, salvo quelli anticipati in nome e per conto del cliente, siano trattati alla stregua degli altri compensi»*.

Prosegue la circolare n. 5 del 2021 citata, par 3.3 *«Alla luce di ciò, tenuto conto che le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto del cliente, purché regolarmente documentate, non risultano incluse tra i compensi di lavoro autonomo, si ritiene che le stesse non risultino incluse nel calcolo del fatturato necessario per determinare lo scostamento medio di cui al comma 4 dell'articolo 1 del decreto sostegni e neppure ai fini della determinazione dell'ammontare dei compensi di cui al comma 3. Diversamente, sono considerate rilevanti ai fini del calcolo dell'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020, i rimborsi spese (viaggio, vitto alloggio, ecc.) addebitati in fattura al committente (cfr. circolare n. 58/E del 18 giugno 2001)*.

Alle medesime conclusioni deve giungersi anche in relazione ai soggetti che producono reddito d'impresa e, in ogni caso, per coloro che fruiscono della disciplina

di cui alla legge n. 190 del 2014 cd. regime forfetario».

Alla luce di quanto appena rappresentato, si ritiene che nel caso in esame il contribuente potrà considerare o meno le somme di cui si tratta ai fini della determinazione del fatturato medio di cui al comma 5 dell'articolo 1 del decreto sostegni, tenendo conto delle modalità seguite nella redazione delle note spese per i rimborsi richiesti alla stazione appaltante.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)