

Associata a:



UNI EN ISO 9001

Organismo accreditato da ACCREDIA
Body accredited by ACCREDIA

Presidente
Carlo Ghirlanda

Vice Presidente Vicario
Luca Barzagli

Vice Presidente
Ferruccio Berto

Vice Presidente
Giovanni Cangemi

Vice Presidente
Gianfranco Prada

Segretario Nazionale
Sabrina Santaniello

Segretario Sindacale
Corrado Bondi

Segretario Culturale
Virginio Bobba

Tesoriere
Pasquale Di Maggio

A.N.D.I.

Lungotevere R. Sanzio, 9
00153 Roma
Tel. 06.5833.1008
Fax 06.5830.1633
info@andinazionale.it
www.andi.it
C.F.: 96238930588

Circolare n. 60.1911.SS.P
Prot. 459.21.SS.P

Roma, 30 giugno 2021

**AI PRESIDENTI DEI
DIPARTIMENTI REG.LI E
DELLE SEZIONI PROV.LI ANDI**

**AI SEGRETARI SINDACALI DEI
DIPARTIMENTI REG.LI E
DELLE SEZIONI PROV.LI ANDI**

**AI DIPARTIMENTI REG.LI ANDI
ALLE SEZIONI PROV.LI ANDI**

e p.c. **AI COMPONENTI
L'ESECUTIVO NAZ.LE ANDI**

Loro Sedi

via email

Oggetto: Riepilogo delle più recenti novità fiscali 2021

Gentili Colleghi,

Vi indichiamo qui di seguito un approfondimento in arrivo dal nostro Consulente Dott. Andrea Dili riguardante la rassegna delle più recenti novità fiscali 2021.

Si segnalano alcune importanti precisazioni dell'Agenzia delle Entrate riguardo ai contributi a fondo perduto, e in generale a tutte le misure di carattere agevolativo destinate al contrasto dell'emergenza pandemica COVID-19, e alla loro imputazione ai fini del raggiungimento della soglia dei 65mila euro utile all'accesso al regime forfettario nonché delle ulteriori soglie previste per la verifica delle condizioni di ammissione e di determinazione degli stessi contributi.

Circolare Agenzia delle Entrate n. 5/e del 14 maggio 2021 – Chiarimenti ai fini della fruizione dei contributi a fondo perduto previsti dai commi da 1 a 9 dell'articolo 1 del Decreto-Legge 22 marzo 2021, n. 41.

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/3431983/Circolare+n.+5.pdf/f4a74dc1-9533-e7f4-c8bc-20a888ec46fe>

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/e del 14 maggio 2021 fornisce chiarimenti – nella forma di risposte a quesiti – in merito alle modalità di fruizione del contributo a fondo perduto disciplinato dal Decreto Sostegni (DL 22 marzo 2021, n. 41). In merito si segnalano due specifici quesiti di interesse delle categorie professionali e, in particolare, degli Odontoiatri.

La risposta al quesito 5.1 (All.) afferisce alla fattispecie della rilevanza dei contributi a fondo perduto percepiti ai fini della determinazione della soglia (pari a 65mila euro) di compensi conseguiti dai soggetti in regime forfettario. In merito, l'Agenzia delle Entrate – partendo dal dettato della norma, che specifica espressamente come il contributo a fondo perduto non concorra alla formazione del reddito imponibile del percettore – conclude sancendo che, *nonostante il contributo sia destinato a compensare la riduzione del fatturato subita nei periodi di riferimento, considerato il carattere eccezionale della norma (che nasce nel contesto delle misure varate per far fronte all'emergenza COVID-19), il contributo a fondo perduto non deve essere incluso nel calcolo dei compensi rilevanti ai fini della soglia dei 65mila euro.*

La risposta al quesito 2.1 (All.) tratta di un tema analogo, ovvero la rilevanza dei contributi a fondo perduto COVID-19 ai fini della determinazione dei requisiti di accesso connessi ai livelli

Associata a:



UNI EN ISO 9001

Organismo accreditato da ACCREDIA
Body accredited by ACCREDIA

Presidente

Carlo Ghirlanda

Vice Presidente Vicario

Luca Barzagli

Vice Presidente

Ferruccio Berto

Vice Presidente

Giovanni Cangemi

Vice Presidente

Gianfranco Prada

Segretario Nazionale

Sabrina Santaniello

Segretario Sindacale

Corrado Bondi

Segretario Culturale

Virginio Bobba

Tesoriere

Pasquale Di Maggio

A.N.D.I.

Lungotevere R. Sanzio, 9
00153 Roma
Tel. 06.5833.1008
Fax 06.5830.1633
info@andinazionale.it
www.andi.it
C.F.: 96238930588

reddituale e di fatturato. Sviluppando un analogo ragionamento l'Agenzia delle Entrate conclude che tali contributi:

- non concorrono alla determinazione della soglia di compensi richiesta dalla norma (articolo 1 decreto sostegni) per l'accesso al contributo;
- non concorrono, parimenti, al computo della riduzione del fatturato medio così come definito dalla stessa norma;
- non concorrono, infine, alla determinazione delle soglie di compensi definite dalla medesima norma ai fini dell'individuazione delle relative percentuali.

Ancora più rilevanti sono le conclusioni della risposta dell'Agenzia: l'esclusione dai parametri di calcolo, viene precisato, non opera soltanto riguardo al contributo a fondo perduto, ma a tutte le "misure agevolative finalizzate al contrasto della pandemia COVID-19", quali, ad esempio, il bonus sugli affitti e il credito d'imposta per le sanificazioni e l'acquisto di dpi.

Si segnala, inoltre, una rilevante ordinanza della Corte di Cassazione in merito alle indagini bancarie compiute nei confronti dei professionisti.

Ordinanza Corte di Cassazione n. 11973 del 6 maggio 2021 – Professionisti: maggior reddito desunto dai prelievi bancari.

Particolarmente interessante per i professionisti è l'Ordinanza n. 11973 del 6 maggio 2021 della Corte di Cassazione Civile: essa, infatti, tratta degli accertamenti fiscali nei confronti di lavoratori autonomi, dove il maggior reddito ripreso dall'Amministrazione Finanziaria trae origine dalle movimentazioni bancarie di prelievo effettuate sui conti correnti del contribuente. In particolare il caso afferisce all'applicazione dell'art. 32, co. 1, numero 2) del DPR n. 600/1973 che prevede che sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti fiscali anche i prelievi dal proprio conto corrente. In merito a tale fattispecie, la Corte di Cassazione evidenzia che è "intervenuta la sentenza della Corte Costituzionale n. 228/2014 depositata il 6 ottobre 2014, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, numero 2, secondo periodo del DPR 29 settembre 1973 n. 600 ... limitatamente alle parole "o compensi", precisando come "dalla motivazione della sentenza emerge chiaramente che la Corte ha ritenuto la norma irragionevole e contraria al principio di capacità contributiva essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito".

In buona sostanza, la Corte di Cassazione, rilevando l'intervenuta pronuncia della Corte Costituzionale, ha accolto il ricorso del contribuente, precisando che "gli accertamenti fiscali nei confronti dei lavoratori autonomi fondati sulla norma dichiarata illegittima, anche se relativi ad anni di imposta precedenti alla sentenza, purché non ancora definitivi, devono essere rivisti, escludendo dal maggior reddito oggetto di accertamento le movimentazioni bancarie di mero prelievo effettuate dai conti correnti nella disponibilità del contribuente".

Va, infine, rilevato come la stessa Corte segnali che, trattandosi di una questione di diritto, tale fattispecie potrebbe essere rilevata d'ufficio, senza quindi necessità di preventiva prospettazione alle parti.

Vi invitiamo alla massima diffusione dei contenuti della presente tra gli associati del Vostro territorio.

Cordiali saluti.

Il Segretario Sindacale Nazionale
Dott. Corrado Bondi

Il Presidente Nazionale
Dott. Carlo Ghirlanda

All.

5.1 Rilevanza dei contributi a fondo perduto percepiti ai fini della determinazione della soglia (pari a euro 65.000) di ricavi conseguiti o compensi percepiti prevista al comma 54, dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014?

Quesito

Un contribuente lavoratore autonomo che ha accesso al regime di cui ai commi 54 e seguenti dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (cd. regime forfettario) che possiede i requisiti per la fruizione del «CFP COVID-19 decreto sostegni» deve considerare tale contributo (e quelli previgenti) ai fini della determinazione della soglia di compensi percepiti (pari a euro 65.000) rilevanti ai fini della permanenza nel c.d. regime forfettario?

Risposta

Il comma 7 dell'articolo 1 del decreto sostegni dispone che *«Il contributo di cui al presente articolo non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, non rileva altresì ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e non concorre alla formazione del valore della produzione netta, di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446»*.

L'agevolazione qui in esame, come quelle vigenti nei mesi precedenti, mantiene l'originaria finalità attribuita dal legislatore al contributo COVID-19 di cui all'articolo 25 del decreto rilancio: compensare, almeno in parte, i gravi effetti economici e finanziari che hanno subito determinate categorie di operatori economici a seguito della pandemia che ha colpito il nostro Paese e il resto del mondo.

Il comma 54 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014 dispone che *«I contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni applicano il regime forfettario di cui al presente comma e ai commi da 55 a 89*

del presente articolo se, al contempo, nell'anno precedente [...] hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000».

Ciò premesso, seppur si tratta di agevolazioni destinate a ristorare i soggetti fruitori della riduzione del fatturato subita nei periodi di riferimento, stante il carattere di eccezionalità nel senso descritto nel paragrafo 2.1 delle misure di cui si tratta strettamente connesso alla diffusione della pandemia da COVID-19, si ritiene che il CFP COVID-19 decreto sostegni (nonché le agevolazioni di questa tipologia previgenti), non rilevino ai fini della soglia di cui al menzionato comma 54 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014. Analoga considerazione anche per la verifica dei limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata di cui all'articolo 18, comma 10, del d.P.R. n. 600 del 1973.

5.2 Imprese localizzate nei comuni in emergenza per precedenti eventi calamitosi che hanno fruito del contributo (CFP COVID-19 decreto ristori)

Quesito

Per i soggetti che hanno fruito del contributo a fondo perduto COVID-19 di cui all'articolo 25 del decreto rilancio, senza valutare la riduzione del fatturato in quanto hanno il domicilio fiscale o la sede operativa nel territorio di comuni che già versavano in uno stato di emergenza per eventi calamitosi alla data di insorgenza dell'emergenza COVID-19, è possibile presentare istanza per la richiesta dei contributi a fondo perduto introdotti con il decreto-legge n. 137 del 2020 (cd. decreto ristori), sussistendo gli ulteriori requisiti richiesti, pur in assenza della riduzione del fatturato nel periodo di riferimento?

Risposta

Con la circolare n. 15/E del 2020 è stato precisato che «*il contributo a*

non contiene la predetta locuzione. Inoltre, non è presente alcun rinvio al comma 4 del decreto-legge n. 34 del 2020.

Deve, dunque, ritenersi che i predetti soggetti determinano il CFP COVID-19 decreto sostegni sulla base delle ordinarie modalità di fruizione dello stesso.

2.1 Rilevanza dei contributi a fondo perduto Covid-19 ai fini della determinazione dei requisiti di accesso al «CFP COVID-19 decreto sostegni»

Quesito

Ai fini della determinazione della soglia di accesso di cui al comma 1, dell'articolo 1 del decreto sostegni devono essere considerati anche i contributi a fondo perduto Covid-19 percepiti da un soggetto per l'anno 2020? I medesimi contributi rientrano nel calcolo della riduzione del fatturato medio di cui al comma 4 del medesimo articolo 1?

Risposta

L'articolo 85, comma 1, lettere g) e h) del TUIR, precisa che costituiscono ricavi i contributi spettanti in base a disposizioni contrattuali e quelli «*spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge*». I contributi in conto esercizio sono, generalmente, destinati ad integrare i ricavi o a ridurre i costi e gli oneri di gestione e sono rilevati in bilancio sulla base del principio di competenza (cfr. OIC 12).

Come precisato con la risoluzione n. 2/E del 22 gennaio 2010 «*il criterio distintivo tra ciascun tipo di contributo consiste nella finalità per la quale viene assegnato, desumibile dalle singole leggi agevolative: i contributi in “conto esercizio” sono destinati a fronteggiare esigenze di gestione; i contributi in “conto capitale” sono finalizzati ad incrementare i mezzi patrimoniali dell'impresa, senza che la loro erogazione sia collegata all'onere di effettuare uno specifico investimento mentre i contributi in “conto impianti” sono erogati*

con il vincolo di acquisire o realizzare beni strumentali ammortizzabili, ai quali vengono parametrati».

Il «CFP COVID-19 decreto sostegni», come evidenziato in premessa, è rivolto ai soggetti che rispettano il parametro dimensionale di cui al comma 1, determinato sulla base dei 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 relativi al periodo d'imposta 2019 (non superiori a 10 milioni di euro) e si calcola applicando le percentuali di cui al comma 5 del medesimo articolo alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019.

Il menzionato comma 1, dell'articolo 1 del decreto sostegni conferma che il «CFP COVID-19 decreto sostegni» è finalizzato a *«sostenere gli operatori economici colpiti dall'emergenza epidemiologica «Covid-19»*, permane, pertanto l'originaria *ratio* di tali agevolazioni che, come già evidenziato con la circolare n. 15/E del 2020, consiste nella «finalità di compensare, almeno in parte, i gravi effetti economici e finanziari che hanno subito determinate categorie di operatori economici a seguito della pandemia che ha colpito il nostro Paese e il resto del mondo».

Con la circolare n. 15/E del 2020, è stato precisato che, sul piano contabile tale contributo a fondo perduto costituisce un contributo in conto esercizio in quanto erogato ad integrazione di mancati ricavi registrati dal contribuente a causa della crisi causata dalla diffusione del COVID-19. In considerazione di ciò, in applicazione del principio contabile OIC 12, il contributo sarà rilevato nella voce A5 del conto economico.

Ciò premesso, in linea di principio, la concessione di contributi in conto esercizio è finalizzata a fronteggiare esigenze di gestione contingenti al settore economico in crisi o alla zona economica non sviluppate adeguatamente (o, più in generale, «fallimenti del mercato») mediante l'integrazione di ricavi o la riduzione dei costi e degli oneri di gestione relativi alle attività economiche agevolate.

Diversamente, le misure di cui si tratta non attuano una determinata politica fiscale, ma hanno la finalità di compensare, almeno in parte, i gravi effetti economici e finanziari che hanno subito determinate categorie di operatori economici a seguito della diffusione della pandemia da COVID-19. In considerazione del carattere di eccezionalità nel senso sopra descritto, si ritiene che il «CFP COVID-19 decreto sostegni» (nonché le agevolazioni di questa tipologia previgenti):

- non concorrano alla determinazione della soglia dei ricavi di cui al comma 1 dell’articolo 1 del decreto sostegni;
- non si considerino ai fini del calcolo della riduzione del fatturato medio di cui al comma 4 del medesimo articolo 1;
- non siano da includere tra i ricavi di cui alle soglie dimensionali per la determinazione delle percentuali di cui al comma 5 del menzionato articolo 1.

Per le medesime ragioni, si ritiene che l’esclusione dai parametri di calcolo sia applicabile anche a tutte le ulteriori misure agevolative finalizzate al contrasto della pandemia COVID-19 (quali, ad esempio, il bonus affitto di cui all’articolo 28 del decreto rilancio, il credito d’imposta per l’adeguamento degli ambienti di lavoro e il credito d’imposta per la sanificazione e l’acquisto di dispositivi di protezione (articoli 120 e 125 del decreto rilancio).

3 Calcolo della riduzione del fatturato medio mensile degli anni 2019 e 2020

Ai fini del calcolo dell’ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi degli anni 2019 e 2020, in coerenza con la *ratio* del «CFP COVID-19 decreto sostegni» restano immutate le esigenze di semplificazione già menzionate nella circolare n. 15/E del 2020, con la conseguenza che, anche in relazione a questa misura agevolativa: