

Il nuovo contributo a fondo perduto: il peggioramento del risultato economico di esercizio

di [Nicola Forte](#)

Pubblicato il 10 Giugno 2021

Il nuovo contributo a fondo perduto previsto dal Decreto Sostegni bis, il cui presupposto è rappresentato dal peggioramento del risultato economico dell'esercizio, è ancora un "oggetto sconosciuto".

I contorni del nuovo beneficio non risultano ancora completamente delineati e necessariamente dovrà attendersi l'approvazione di un apposito decreto del MEF e del provvedimento del direttore dell'Agenzia entrate.

Ad esempio in merito al peggioramento del risultato economico di esercizio si dovrà considerare il risultato fiscale o quello civilistico?

Nuovo contributo a fondo perduto: i requisiti

Il nuovo contributo a fondo perduto spetta ai soggetti che esercitano attività d'impresa, arte o professione e che producono reddito agrario, titolari di partita Iva alla data di entrata in vigore del [D.L. n. 73/2021](#).

Inoltre, i ricavi di cui all'[art. 85](#), comma 1, lett. a) e b), o i compensi di cui all'[art. 54 del TUIR](#), non devono aver superato, nel secondo periodo antecedente a quello di entrata in vigore del presente decreto, il limite di 10 milioni di euro.

Per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare, si deve fare riferimento all'anno 2019.



Il requisito del peggioramento del risultato economico

I dubbi sorgono allorché il comma 19 individua quale presupposto essenziale per fruire del nuovo contributo il verificarsi di:

“un peggioramento del risultato economico d’esercizio relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto a quello relativo al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019, ...”.

L’espressione *“risultato economico d’esercizio”* non può essere desunta da alcuna disposizione.

Pertanto, il significato e la portata della stessa dovrà essere indicata dal decreto di attuazione del MEF o dall’Agenzia delle entrate.

Non è chiaro se dovrà farsi riferimento al **risultato fiscale**, ovvero al **risultato civilistico**.

Il comma 23 precisa che con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate **sarà approvato il modello da inviare telematicamente per la richiesta del nuovo contributo**.

Con il medesimo provvedimento saranno individuati:

“gli specifici campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d’imposta in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020 nei quali sono indicati gli ammontari dei risultati economici d’esercizio di cui ai commi 19 e 20”.

I valori fiscali sono frequentemente *“inquinati”* dalle *“riprese a tassazione”* di componenti negativi di reddito non deducibili.

Risultato civilistico o risultato fiscale?

Il risultato civilistico sembra essere maggiormente idoneo ad esprimere con evidenza la contrazione dell’attività, misurata per il tramite del peggioramento del risultato economico da un esercizio rispetto ad un altro.

La circostanza che il decreto abbia fatto riferimento ai campi della dichiarazione dei redditi non vuole necessariamente significare che il “*dato di partenza*” sia costituito dall'imponibile fiscale.

In molti casi i modelli dichiarativi fanno anche riferimento al risultato d'esercizio senza tenere conto dei rigidi criteri di determinazione dell'imponibile fiscale.

D'altra parte, la disposizione in esame prevede espressamente che il peggioramento del risultato economico deve essere modificato considerando in diminuzione i contributi a fondo perduto conseguiti nell'anno 2020 e nell'anno 2021.

Il dato fiscale è già al netto dei contributi a fondo perduto completamente neutri ed esclusi dalla tassazione avendo il contribuente apportato un'apposita variazione in diminuzione.

Conseguentemente, secondo questa indicazione sembra che il legislatore si sia orientato nel senso di prediligere il risultato economico civilistico, ma sarà necessario attendere il decreto direttoriale per effettuare valutazioni definitive.

I problemi connessi alle partite IVA più recenti

Si pone poi il problema dei soggetti che sono in possesso del numero di partita Iva alla data di entrata in vigore del decreto, quindi il 26 maggio 2021, ma nell'ipotesi in cui l'inizio dell'attività sia avvenuto recentemente non è chiaro come potranno verificare il peggioramento del risultato economico.

Si consideri, ad esempio, il caso di un contribuente che abbia iniziato l'attività il 10 gennaio 2021 e quindi astrattamente in grado di beneficiare del contributo in quanto dotato di partita Iva.

In tale ipotesi manca sia il risultato di esercizio 2020, che quello relativo al 2019.

La soluzione sembrerebbe l'esclusione automatica dal contributo.

Tuttavia, anche in tale ipotesi, sarà necessario attendere l'approvazione delle disposizioni di attuazione.

A cura di Nicola Forte

Giovedì 10 giugno 2021