

Risposta n. 414/2022

OGGETTO: Articolo 1 del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41 (DL Sostegni-bis).
Contributo a fondo perduto COVID-19: soggetto dichiarato fallito.

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

QUESITO

Il curatore fallimentare della società Alfa 1 S.r.l. in fallimento (in seguito anche la "Società" o l'"Istante") rappresenta che, in data ... 2021, la Società, in persona del legale rappresentante protempore, presentava istanza volta ad ottenere il contributo a fondo perduto introdotto dall'articolo 1 del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41 (nel prosieguo «Contributo Sostegni»). A seguito della presentazione dell'istanza, veniva erogato un contributo di euro, accreditato in data ...2021.

Successivamente, in data ...2021, la Società veniva dichiarata fallita dal Tribunale di ... con sentenza n.

A seguito dell'entrata in vigore il ...2021 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73, la Società ha percepito, in data ...2021, il contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 2, del citato decreto legge (in seguito «Contributo Sostegni-bis automatico»), consistente in una somma pari al Contributo Sostegni già percepito (euro 34.....), erogato automaticamente dall'Agenzia delle Entrate senza necessità di

presentare istanza. Ciò premesso, considerati i chiarimenti di prassi forniti dall'Amministrazione finanziaria con le circolari n. 15/E del 2020, n. 22/E del 2020 e n. 5/E del 2021 sui precedenti contributi a fondo perduto riconosciuti a seguito della situazione emergenziale conseguente al diffondersi del Covid-19, l'Istante chiede se la condizione per cui *«il beneficiario non deve essere assoggettato a procedura concorsuale ai sensi del diritto nazionale»*, requisito di accesso precisato in via interpretativa dalla citata circolare n. 5/E del 2021 relativa al solo Contributo Sostegni, è da considerarsi, nel silenzio della legge e di specifici chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, requisito di accesso anche al Contributo Sostegni-*bis* automatico.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante osserva che la disciplina in argomento è riconducibile a una norma "agevolativa" di carattere eccezionale che soggiace alla regola cristallizzata nell'articolo 14 delle preleggi, secondo cui le leggi che *«fanno eccezione a regole generali o ad altre leggi non si applicano oltre i casi e i tempi in esse considerati»*.

Al riguardo osserva che *«Per consolidato orientamento della Suprema Corte di Cassazione, le norme fiscali agevolative devono intendersi di "stretta interpretazione" e quindi non suscettibili di integrazione ermeneutica trascendente i confini semantici del dato normativo espresso: il postulato giuridico è stato enunciato, tra le altre, dalle sentenze Cass. Civ. sez. V, n. 17976 del 12 luglio 2021, Cass. civ., sez. VI, n. 15249 del 16 luglio 2020, Cass. civ., sez. un., n. 18574 del 22 settembre 2016, che richiama un precedente delle Sezioni unite (Cass. civ., sez. un. 3 giugno 2015, n. 11373) in base al quale costituisce caposaldo dell'ordinamento tributario, nonché «principio assolutamente consolidato nella giurisprudenza di questa Corte e condiviso dalla prevalente dottrina, che le norme fiscali di agevolazione sono norme di stretta interpretazione, nel senso che non sono in alcun modo applicabili a casi e situazioni non riconducibili al relativo significato letterale»*.

Di conseguenza, l'Istante ritiene che, *«se la norma deve essere interpretata alla luce del suo univoco significato letterale che è il solo criterio ermeneutico consentito, (...) in difetto di atti di interpretazione autentica che diversamente dispongano o, quantomeno, di specifici interventi da parte dell'Autorità Amministrativa che possano essere strumento per ricostruire la ratio legis, laddove essa preveda specifiche cause che ne condizionano l'applicabilità, queste siano solo quelle desumibili dal dato letterale e devono pertanto intendersi come tassative.»*

L'istante osserva ancora che il decreto legge 25 maggio 2021, n. 73 richiede la presenza dei seguenti requisiti, la partita IVA attiva alla data del 26 maggio 2021 (data di entrata in vigore del predetto decreto) e l'aver legittimamente percepito il contributo Sostegni a seguito di presentazione di regolare istanza e non averlo quindi restituito, presupposti che l'istante ritiene essere presenti nel caso di specie.

Infatti la Società, alla data di entrata in vigore del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73, pur risultando inattiva in CCIAA, in quanto fallita, aveva la partita IVA attiva, quindi la condizione deve intendersi rispettata ed era da considerarsi in *bonis* alla data di entrata in vigore del precedente decreto legge 22 marzo 2021, n. 41 per cui era stato richiesto il Contributo Sostegni prima della dichiarazione di fallimento. In relazione a quanto precede la Società ritiene che il Contributo Sostegni-*bis* automatico sia stato legittimamente percepito e che non debba essere restituito.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rappresenta che non sono oggetto del presente parere le ipotesi in cui, in fase di attività istruttoria siano rinvenuti elementi probatori utili ad individuare fenomenologie connotate da frodolenza. Resta fermo a tal riguardo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 1 del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41 (c.d. decreto "Sostegni"), al comma 1, dispone che *«Al fine di sostenere gli operatori economici colpiti*

dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, è riconosciuto 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.» Il successivo comma 2 stabilisce che «il contributo a fondo perduto di cui al comma 1 non spetta, in ogni caso, ai soggetti la cui attività risulti cessata alla data di entrata in vigore del presente decreto».

Con la circolare 14 maggio 2021, n. 5/E, contenente 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 e da altri provvedimenti, nella Premessa è stato precisato, tra l'altro, che «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 (...); dall'articolo 2 del decreto legge 9 novembre 2020, n. 149 (...); dall'articolo 59 del decreto legge 14 agosto 2020 n. 104 (...); dall'articolo 25, commi da 7 a 14, del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (...).

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 sono stati forniti chiarimenti in merito al contributo a fondo perduto COVID 19».

La circolare prosegue precisando 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».

Nello stesso documento nella Risposta al quesito 1.1, riguardante le Imprese in liquidazione volontaria, è stato precisato, tra l'altro, che «(...) con la comunicazione del 29 giugno 2020 della Commissione europea con cui sono state oggetto di modifica alcune condizioni relative alle misure temporanee di aiuti di Stato ritenute dalla

Commissione stessa compatibili a norma dell'articolo 107, paragrafo 3, lettere b) e c), del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE) alla luce della pandemia di Covid 19 gli aiuti possono essere concessi alle microimprese o alle piccole imprese (...) che risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019 in base alle definizioni di cui all'articolo 2, punto 18, del regolamento (UE) n. 651/2014, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio (che non abbiano rimborsato) o aiuti per la ristrutturazione (e siano ancora oggetto di un piano di ristrutturazione). (...) in relazione al «CFP COVID-19 decreto sostegni», si ritiene che la fruizione dell'agevolazione sia consentita, in presenza degli ulteriori requisiti, ai soggetti la cui procedura di liquidazione risulti avviata successivamente alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19, purché «non siano imprese soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale (...)».

L'articolo 1, comma 1 del decreto 25 maggio 2021, n. 73, c.d. Decreto Sostegni bis dispone che «Al fine di sostenere gli operatori economici colpiti dall'emergenza epidemiologica «Covid-19», è riconosciuto un ulteriore contributo a fondo perduto a favore di tutti i soggetti che hanno la partita IVA attiva alla data di entrata in vigore del presente decreto e, inoltre, presentano istanza e ottengono il riconoscimento del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, e che non abbiano indebitamente percepito o che non abbiano restituito tale contributo.»

Il successivo comma 2, ha previsto che «Il nuovo contributo a fondo perduto di cui al comma 1 spetta nella misura del cento per cento del contributo già riconosciuto ai sensi dell'articolo 1 del decreto legge 22 marzo 2021, n. 41, ed è corrisposto dall'Agenzia delle entrate mediante accreditamento diretto sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato erogato il precedente contributo, ovvero è riconosciuto sotto forma di credito d'imposta, qualora il richiedente abbia effettuato tale scelta per il precedente contributo.»

Nel caso in esame l'istante dichiara di aver ricevuto il contributo di cui al Decreto Sostegni, dopo aver presentato apposita istanza nel presupposto di possedere i requisiti e, di aver ottenuto successivamente, in data 19 luglio 2021, anche il contributo di cui al Decreto Sostegni *bis* sulla base di quanto disposto nel citato articolo 1, nonostante fosse stata dichiarata fallita in data 24 maggio 2021, ovvero, in data antecedente al decreto-legge 25 maggio 2021 n. 73 (cosiddetto decreto "Sostegni *bis*"), entrato in vigore il 26 maggio 2021.

Al riguardo si osserva che, come precisato nei citati documenti di prassi i contributi a fondo perduto COVID si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione 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.

Nella Comunicazione, sezione 3.1, si riporta che la Commissione considererà compatibili ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 3, lettera b), del TFUE aiuti temporanei di importo limitato alle imprese che si trovano di fronte a un'improvvisa carenza o addirittura indisponibilità di liquidità purché siano soddisfatte tutte le condizioni specificatamente indicate.

L'aiuto non può essere concesso a imprese che si trovavano già in difficoltà (ai sensi del regolamento generale di esenzione per categoria) il 31 dicembre 2019 in base alla definizione di cui all'articolo 2, punto 18, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato (GU L 187 del 26.6.2014, pag. 1).

Qualsiasi riferimento nel quadro temporaneo alla definizione di «impresa in difficoltà» di cui all'articolo 2, punto 18, del regolamento (UE) n. 651/2014 deve essere inteso come riferimento alle definizioni contenute rispettivamente nell'articolo 2, punto 14, del regolamento (UE) n. 702/2014 e nell'articolo 3, punto 5, del

regolamento (CE) n. 1388/2014.

In particolare, il predetto regolamento n. 651/2014 stabilisce che nella nozione di *«impresa in difficoltà»* rientrano quei soggetti che soddisfano almeno una delle seguenti circostanze: lettera c), *«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»*.

I chiarimenti contenuti nella circolare n. 5/E del 2021, dunque, riprendono la regolamentazione comunitaria in materia di "aiuti di Stato", in considerazione di quanto disposto con la comunicazione della Commissione 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»*), anche detta "Temporary Framework"), confermando che presupposto per l'accesso ai contributi COVID sia che l'impresa richiedente non sia soggetta a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale.

Alla luce di quanto sopra, risultando l'istante dichiarato fallito in data ... 2021, non può fruire del contributo di cui all'articolo 1, comma 1 del decreto Sostegni *bis*, poiché già alla data di entrata in vigore della disposizione appena menzionata risultava *«oggetto di procedura concorsuale per insolvenza»*. Va da sé che si determinerebbe la medesima conclusione anche in relazione al contributo di cui al "decreto sostegni", qualora l'istante comunque fosse riconducibile alle *«imprese in difficoltà»*, nel senso disposto dalla disciplina comunitaria. Da ultimo si rammenta che il soggetto che ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante, anche a seguito di presentazione di istanza di rinuncia, può regolarizzare l'indebita percezione, restituendo spontaneamente il contributo, i relativi interessi e versando la sanzione con applicazione delle riduzioni previste per il ravvedimento operoso (articolo 13 del decreto legislativo n. 472/1997).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)