# Contributi alle imprese: tre vie tra fisco e bilanci

REDDITO D'IMPRESA

La natura delle somme, in conto capitale o esercizio, ne condiziona il trattamento

Per le agevolazioni in conto impianti manca una disciplina ad hoc

*Pagina a cura di*
**Davide Cagnoni**
**Angelo D'Ugo**

Le aziende spesso ricorrono a finanziamenti pubblici e privati erogati sotto forma di contributi, in alcuni casi per esigenze aziendali di natura ordinaria o per effettuare specifici investimenti in beni strumentali; in altri casi per potenziare la struttura aziendale senza essere legati a specifici investimenti. L'inquadramento contabile e fiscale, però, dipende dal tipo di contributo.

**Contributi in conto esercizio**
Sono previsti dalla legge o da disposizioni contrattuali ed erogati per ridurre i costi d'esercizio di natura ordinaria o i costi relativi all'acquisto di fattori produttivi non costituenti beni ammortizzabili. Possono altresì costituire premi o erogazioni necessari ad aumentare i ricavi ordinari dell'impresa ed anche assumere natura finanziaria se utilizzati per ridurre gli interessi passivi su specifici finanziamenti.

In base all'Oic 12 devono essere rilevati nelle scritture contabili dell'esercizio di competenza, individuato nel momento in cui sorge con certezza il diritto alla percezione ed essere iscritti nella voce A5 del conto economico. Se di natura finanziaria, invece, vanno portati in detrazione alla voce C17 del conto economico «interessi ed altri oneri finanziari» (se rilevati in esercizi successivi a quelli di contabilizzazione degli interessi passivi, vanno nelle voce C16 «altri proventi finanziari»). Fiscalmente sono considerati ricavi ex articolo 85, comma 1, lettere g) e h), del Tuir.

**Contributi in conto capitale**
A differenza di quelli in conto esercizio, sono destinati al rafforzamento del patrimonio dell'impresa o alla realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali senza essere necessariamente correlati a specifici investimenti (Oic 16).

Per Assonime (circolare 9/1998) sono somme la cui erogazione risponde generalmente alla finalità di incrementare i mezzi patrimoniali dell'impresa, senza perciò che la loro concessione si correli all'onere dell'effettuazione di uno specifico investimento nei suddetti beni. Vengono rilevati in bilancio in base al criterio di competenza. Fino al 2015 erano contabilizzati quali proventi straordinari, sopravvenienze attive, nella voce E20) di conto economico mentre dal 2016, per effetto dell'eliminazione dell'area straordinaria ad opera del Dlgs 139/2015 sono iscritti nelle altre sezioni di conto economico in base alla natura. Ai fini fiscali sono regolati dall'articolo 88, comma 3, lettera b), del Tuir e costituiscono una sopravvenienza attiva rilevante nell'esercizio di incasso. Possono essere tassati, a seguito di opzione, anche in quote costanti, nell'esercizio di incasso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

**Contributi in conto impianti**
Sono una sottocategoria dei contributi in conto capitale, essendo strettamente collegati all'acquisto di beni strumentali ammortizzabili materiali ed immateriali (a esclusione degli oneri pluriennali). Anch'essi devono essere contabilizzati per competenza ma in funzione del loro legame con i beni ammortizzabili sono rilevati a conto economico gradualmente lungo la vita utile dei cespiti (Oic 16). Possono essere portati indirettamente a riduzione del costo in quanto imputati alla voce A5 del conto economico e rinviati per competenza negli esercizi successivi con la tecnica dei risconti passivi (comportamento consigliato dall'Oic 16) o, in alternativa, portati direttamente a riduzione del costo delle immobilizzazioni.

Hanno una disciplina fiscale diversa dagli altri contributi in quanto per essi manca una specifica regolamentazione ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Vengono, infatti, richiamati, per esclusione, dall'articolo 88, comma 3, lettera b) del Tuir.

Per tale ragione concorrono alla formazione del reddito imponibile non come sopravvenienza attiva, ma in conformità alle regole e alle valutazioni di carattere civilistico. Questo comportamento, oltre ad essere stato in passato confermato dall'agenzia delle Entrate (risoluzione 100/E/2002), risulta a oggi ulteriormente avallato dal nuovo principio di derivazione rafforzata (articolo 83 del Tuir) in base al quale le modalità di rappresentazione contabile previste dagli Oic assumono rilevanza ai fini della determinazione fiscale del reddito d'impresa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**PAROLA CHIAVE**

# Contributi

Proventi legati a erogazioni di denaro a fondo perduto effettuate da enti pubblici e privati, o dovuti in base a contratto, allo scopo di sostenere l'economia, indirizzate verso settori economici, aree svantaggiate o indirizzate ancora verso determinati soggetti.

**IL QUADRO**

Agevolazioni a confronto per contabilità e regime fiscale

## 1 Contributi in conto esercizio

Aiuti per fronteggiare esigenze di gestione ordinaria ed erogati a riduzione di costi o integrazione di ricavi. Di natura finanziaria se riducono gli interessi passivi su finanziamenti

**Esempi**
- Corsi di formazione e incentivi per l'imprenditoria giovanile e femminile
- Sabatini-ter

**Aspetti contabili**
- *Rilevazione:* competenza
- *Iscrizione:* A5) se i contributi integrano ricavi dell'attività caratteristica o accessoria; C16) o C17) se riducono gli oneri finanziari su finanziamenti

**Aspetti fiscali**
- *Tassazione:* competenza
- *Norma di riferimento:* ricavi, articolo 85, comma 1, lettere g) e h) del Tuir

## 2 Contributi in conto capitale

Aiuti, in qualsiasi forma erogati, per potenziare, accrescere o ristrutturare il patrimonio aziendale senza essere connessi a specifici investimenti (incremento generico del patrimonio netto dell'impresa)

**Aspetti contabili**
- *Rilevazione:* competenza
- *Iscrizione:* nelle sezioni di Conto Economico secondo natura

**Aspetti fiscali**
- *Tassazione:* cassa, in una soluzione o in quote costanti nell'esercizio di incasso e successivi non oltre il quarto
- *Norma di riferimento:* sopravvenienze attive, articolo 88, comma 3, lettera b), del Tuir

## 3 Contributi in conto impianti

Sottocategoria dei contributi in conto capitale. Aiuti per fornire i mezzi per l'acquisizione di specifici beni ammortizzabili

**Esempi**
- Contributi regionali per le aziende agrituristiche per interventi sui fabbricati rurali
- Passate agevolazioni Tremonti
- Contributi per investimenti in aree terremotate
- Contributi per bonifiche a tutela dell'ambiente

**Aspetti contabili**
- *Rilevazione:* competenza
- *Iscrizione:* A5) e rinvio agli esercizi successivi mediante risconti passivi
  A diretta riduzione del costo delle immobilizzazioni cui si riferisce

**Aspetti fiscali**
- *Tassazione:* competenza (rilevanza fiscale al trattamento contabile adottato)
- *Norma di riferimento:* Per esclusione articolo 88, comma 3, lettera b) del Tuir