

SERVIZIO FISCALE

17 Giugno 2020

Alle aziende associate

**TRATTAMENTO DEI CONTRIBUTI CONCESSI ALLE IMPRESE
NEL REDDITO DI IMPRESA**

Gent.li Associati,

I contributi concessi alle imprese sono classificabili nelle seguenti tipologie:

- contributi in conto esercizio, consistenti in erogazioni dirette a sostenere i costi di gestione ordinaria dell'impresa;
- contributi in conto capitale, consistenti in erogazioni connesse all'acquisizione o alla costruzione di attività immobilizzate.

Si considerano in conto capitale i contributi genericamente finalizzati all'incremento dei mezzi patrimoniali dell'impresa, in assenza di connessione con specifici investimenti, mentre sono "in conto impianti" i contributi la cui erogazione è subordinata all'acquisto o alla realizzazione di beni strumentali ammortizzabili.

In campo fiscale, si distingue tra:

- contributi classificati tra i ricavi;
- contributi classificati tra le sopravvenienze attive;
- contributi in conto impianti.

Sono contributi in conto esercizio (e producono ricavi) quelli spettanti in base ad accordi contrattuali, nonché quelli spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge.

Sono invece in conto capitale (e producono sopravvenienze attive) i contributi diversi da quelli in conto esercizio (e quindi dai contributi spettanti in base a contratto/in conto esercizio a norma di legge), oltre ai contributi per l'acquisto di beni ammortizzabili.

I contributi in conto capitale costituiscono pertanto una categoria residuale, nella quale rientrano le erogazioni volte al generico incremento del patrimonio dell'impresa e della sua capacità di produzione.

In deroga all'ordinario criterio di competenza, il contributo in conto capitale concorre alla formazione della base imponibile del soggetto beneficiario secondo il principio di cassa. Più precisamente, tali contributi sono tassabili come sopravvenienze che assumono rilevanza:

- interamente nell'esercizio in cui sono incassate;

www.confapiemilia.it – info@confapiemilia.it

BOLOGNA
MODENA
PARMA
REGGIO EMILIA

Via di Corticella, 184/10 - 40128 Bologna
Via Pier Paolo Pasolini, 15 - 41123 Modena
Via Toscana 45/1 – 43123 Parma
Via Brodolini, 3 - 42124 Reggio Emilia

Tel +39 051 6388666 - fax +39 051 327861
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812
Tel +39 059 894811 – fax +39 059 894812
Tel +39 059 894811 - fax +39 059 894812

- ovvero, a scelta del contribuente, nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto in quote costanti.

Anche i contributi relativi a studi e ricerche, corrisposti dallo Stato o da enti pubblici costituiscono contributi in conto capitale.

I contributi in conto impianti sono quelli la cui erogazione è subordinata all'acquisizione (anche in leasing) o realizzazione di beni strumentali ammortizzabili.

Questi contributi non costituiscono né ricavi, né sopravvenienze attive, e concorrono al reddito dei vari esercizi seguendo il processo di ammortamento dei beni cui si riferiscono. La tassazione tiene conto della competenza economica, in base alla delibera di assegnazione.

Ai fini della qualificazione dei contributi non rilevano le modalità di erogazione degli stessi; un contributo erogato a mezzo di un credito d'imposta non può insomma ricevere un trattamento diverso rispetto a un contributo assegnato in denaro.

Se i contributi sono imputati alla voce del conto economico (altri ricavi), il “ricavo” deve essere riscontato al fine di farlo partecipare al reddito secondo il principio della competenza, per tutta la durata dell'ammortamento del bene. Se invece il contributo viene portato a riduzione del costo dei cespiti cui si riferisce, l'ammortamento va calcolato sul costo netto del cespite.

In base alla normativa vigente, devono ritenersi esclusi dalle sopravvenienze attive non solo i contributi di cui alle lettere g) ed h) del comma 1 dell'art. 85 del TUIR, ma anche i contributi per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato.

Devono ritenersi tali i contributi la cui concessione è specificamente condizionata dalla legge all'acquisizione di beni strumentali ammortizzabili, senza che rilevi la modalità di erogazione degli stessi. Da considerare poi che vi sono anche contributi definibili “misti”, che sono in parte in conto capitale (potendo dare luogo a sopravvenienze attive), e in parte in conto esercizio (potendo generare ricavi): si tratta di incentivi concessi in relazione a piani di investimento complessi, comprendenti sia spese di acquisizione di beni strumentali ammortizzabili, sia spese di altra natura.

Ai fini IRAP, i contributi erogati in base a norma di legge concorrono comunque alla formazione del valore della produzione dei soggetti esercenti attività di impresa, fatta eccezione per quelli correlati a costi indeducibili. Quindi, salvo che l'esclusione dall'IRAP non sia prevista dalle relative norme istitutive, tali contributi entrano sempre a far parte del valore della produzione netta, anche nell'ipotesi in cui fossero esclusi da tassazione ai fini delle imposte sui redditi.

In generale, un contributo può essere escluso dal valore della produzione IRAP se direttamente correlato ad oneri indeducibili ai fini di tale imposta: è ciò che accade, ad esempio, per i contributi di natura

finanziaria, che riducono l'onere degli interessi passivi sui finanziamenti assunti dall'impresa (contributi "in conto interessi"). Se è prevista una destinazione "mista" del contributo, concorre alla determinazione del valore della produzione netta soltanto la quota del contributo specificamente riferita all'onere deducibile.

Per quanto riguarda l'IVA, secondo una certa linea interpretativa, i contributi – in particolare pubblici – sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 2, comma 3, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 in quanto costituiscono "cessioni di denaro", svincolate da qualsiasi rapporto obbligatorio (risoluzioni: 11.06.2002, n. 183/E; 23.6.2003, n. 135/E; 25.07.2005, n. 100/E).

Il contributo assume rilievo, ai fini IVA, solo se erogato a fronte di un'obbligazione di fare, non fare o dare, cioè quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive. In generale, quindi, i contributi a fondo perduto (versati senza alcuna connessione a prestazioni di servizi o a cessioni di beni) non sono soggetti ad imposta.

Il Nostro Servizio Economico/Fiscale (Dott. Claudio Zamparelli tel. 342 6379838 c.zamparelli@confapiemilia.it e il Dott. Domenico Paradiso 349 6015699 d.paradiso@confapiemilia.it) è a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali Saluti

Dott. Stefano Bianchi
Direttore
Confapi Emilia

