

18 giugno 2020

Categorie: **Bilancio e contabilità > Scritture contabili – Finanziaria > Covid - 19**

## **Contributo a fondo perduto: l'informativa in bilancio e il trattamento contabile e fiscale**

*Autore: **Mattia Gigliotti***

L'art. 25 del D.L. 34/2020 ha riconosciuto un contributo ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni e attività agricole, titolari di partita IVA, che abbiano subito una riduzione del fatturato e dei corrispettivi di aprile 2020 di almeno il 33% rispetto al fatturato e i corrispettivi di aprile 2019, e a patto che abbiano registrato un fatturato nel 2019 inferiore a 5 milioni di euro.

Atal riguardo, alcuni giorni fa, proprio il giorno prima di quello a partire del quale sarebbe stato possibile cominciare a presentare le istanze, è stata rilasciata la Circolare 15/E dell'Agenzia delle Entrate per chiarire alcuni aspetti tecnici relativi al contributo. Detta circolare ha chiarito, al paragrafo 4, che dal punto di vista economico-aziendale il contributo costituisce un contributo in conto esercizio.

I contributi in conto esercizio, ai sensi dell'OIC12, par. 56, sono quei contributi dovuti in base alla legge o in base a disposizioni contrattuali, che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri. Il principio contabile specifica inoltre che la rilevazione debba avvenire per competenza, nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli, che può essere anche successivo all'esercizio al quale essi sono riferiti.

In tale situazione occorre comprendere dunque l'esatto momento che intitola i percipienti ad iscrivere il contributo in bilancio, in virtù della procedura descritta nel combinato disposto del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 230439/2020 e della circolare summenzionata.

L'iter si articola nei seguenti step:

- presentazione dell'istanza in via telematica all'Agenzia delle Entrate, con l'indicazione della sussistenza dei requisiti richiesti e l'autocertificazione di regolarità antimafia, secondo le modalità e i termini stabiliti dal provv. Agenzia delle Entrate 10.6.2020 n. 230439 (art. 25 co. 8, 9 e 10 del DL 34/2020);
- a seguito della presentazione dell'istanza, il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate invia un messaggio in cui è contenuto il protocollo telematico assegnato all'istanza;
- il sistema effettua una serie di controlli formali su alcuni dati presenti nell'istanza (es. esistenza del codice fiscale del richiedente, partita IVA attiva, compilazione di tutti i campi obbligatori, ecc.);
- è rilasciata una prima ricevuta che attesta la presa in carico ovvero lo scarto dell'istanza (provv. Agenzia delle Entrate 230439/2020, par. 3.6) e l'Agenzia delle Entrate invia una comunicazione tramite PEC;
- sulla base dei dati presenti nell'istanza, l'Agenzia delle Entrate effettua controlli più approfonditi per valutare l'esattezza e la coerenza dei dati con le informazioni presenti in Anagrafe tributaria (es. controllo di coerenza di

alcuni dati, verifica che il codice fiscale del richiedente sia effettivamente l'intestatario o cointestatario dell'IBAN indicato, ecc.) (par. 5.1);

- entro 7 giorni lavorativi dalla data della ricevuta di presa in carico è rilasciata una seconda ricevuta (disponibile nella sezione ricevute dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate e nella sezione "Consultazione degli invii effettuati" del portale "Fatture e Corrispettivi") che attesta l'accoglimento ovvero lo scarto dell'istanza (par. 3.6);
- nel primo caso, l'Agenzia delle Entrate corrisponde il contributo mediante accredito diretto sul c/c intestato al beneficiario (art. 25 co. 11 del DL 34/2020);
- successivamente all'erogazione del contributo, l'Agenzia delle Entrate effettua controlli (di carattere sostanziale) sui dati dichiarati (§ 5.2);
- se dai controlli emerge che il contributo è in tutto o in parte non spettante, l'Agenzia delle Entrate recupera il contributo, irrogando le sanzioni e gli interessi dovuti (art. 25 co. 12 del DL 34/2020).

In considerazione dell'urgenza connessa alla situazione emergenziale, il contributo in esame è concesso sotto condizione risolutiva (circ. Agenzia delle Entrate 15/2020, § 6). Ciò vuol dire che, seguendo una rilevazione per competenza, il contributo debba essere rilevato in contabilità al momento dell'accoglimento dell'istanza, e quindi non al momento della presa in carico della stessa.

In tale occasione la scrittura da effettuare sarà la seguente:

- **Banca c/c → Contributi in conto esercizio (A.5)**

Come specificato all'interno dell'art. 25, co. 7, il contributo non partecipa alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi nonché nondimeno non concorre alla formazione del valore della produzione netta ai fini IRAP. È del tutto irrilevante inoltre ai fini del rapporto ai sensi dell'art.61 (deducibilità degli interessi passivi per i soggetti IRPEF) e dell'art. 109 co.5 (deducibilità dei componenti diversi dagli interessi passivi) e non soggetto alla ritenuta operata ai sensi dell'art.28, co.2, D.P.R. 600/73.

Stante l'irrelevanza fiscale del contributo, si ritiene necessario darne adeguata informativa in Nota Integrativa, anche per giustificare la variazione in diminuzione operata in dichiarazione, ancor di più se di importo rilevante, esplicitandone il contenuto e le motivazioni nella sezione riservata all'indicazione relativa a importo e natura di singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali.

Qualora poi, a seguito dei controlli sostanziali l'Agenzia dovesse accertare la non spettanza del contributo, non solo il contribuente sarà tenuto alla restituzione del contributo ma anche al pagamento di pesanti sanzioni. In tale occasione sarà necessario rilevare in contabilità l'emersione di una sopravvenienza passiva che, data la non imponibilità del contributo inizialmente rilevato, sarà ovviamente indeducibile, per evitare la duplicazione ingiustificata del beneficio fiscale:

- **Sopravvenienza passiva → Banca**

**TaxFocus**  
SPECIALE COVID-19

1 Luglio 2020 - dalle 15.30 alle 17.30



**SCOPRI  
DI PIÙ**

© Informati srl. Tutti i diritti riservati. All rights reserved.

Via Alemanni 1 - 88040 Pianopoli (CZ) - ITALY

P.IVA 03426730796

E-mail: [info@fiscal-focus.it](mailto:info@fiscal-focus.it)