

Gestione contabile, civilistica e fiscale degli aiuti da framework UE Covid-19

dott. Mauro Nicola



Professore a contratto di Tecnica Professionale – Università Giustino Fortunato
Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Novara

Gli Aiuti di Stato - Definizione

Le indicazioni comunitarie



Artt. 107-109 TFUE

- **Obiettivi:** evitare che il sostegno finanziario pubblico conduca ad alterare la competizione ad armi pari tra le imprese all'interno del mercato comune.
- **Le deroghe: politica industriale**
- Il ruolo della Commissione
- Il potere regolamentare della Commissione su delega del Consiglio.

3

La nozione di Aiuto



- Qualsiasi misura che direttamente o indirettamente produca per l'impresa un **beneficio economico** (riduzione di costi, agevolazione fiscale, sgravio di oneri sociali o di tassi di interesse, etc.).
- La forma dell'Aiuto è indifferente (legge, atto amministrativo, forma privatistica, etc.).

4

(Segue)



I presupposti:

- risorse statali;
- **misura imputabile allo Stato o ad una sua articolazione;**
- beneficiario dell’Aiuto deve essere un’impresa o categorie di imprese.

5

Nella crisi



Misure statali a **sostegno di banche e mercato**: necessità di *procedure accelerate*

Svariate **Comunicazioni** della Commissione:

2008-2009: **pacchetto** di comunicazioni volte ad ammettere, preventivamente, interventi di “Aiuto” a favore delle imprese in crisi (in specie, gli istituti finanziari, anche mediante la ricapitalizzazione) → *flessibilizzazione* degli aiuti

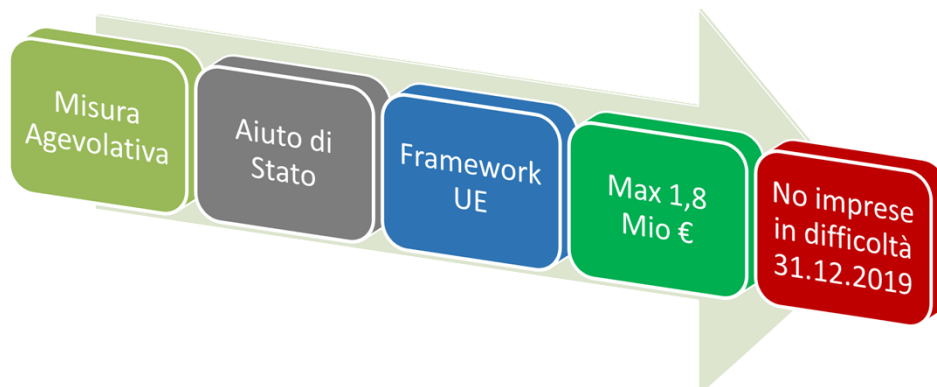
2013: meccanismo di “prenotifica” alla Commissione per le attività deteriorate delle banche: modifica procedurale, volta ad evitare le situazioni “emergenziali”.

6

Le misure Covid-19 e il Quadro UE temporaneo di Aiuti di Stato

Misure Covid e Aiuti di Stato

Le misure Covid-19 e il Quadro UE temporaneo di Aiuti di Stato



Misure Covid e Aiuti di Stato



Le misure Covid-19 e il Quadro UE temporaneo di Aiuti di Stato

- Contributo a fondo perduto.
- Credito d'imposta locazioni.
- Cancellazione seconda rata IMU.
- Sospensione dei versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali per i datori di lavoro privati con sede operativa nei territori interessati dalle nuove misure restrittive.

Si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea C (2020) 1863 final, del 19 marzo 2020, recante "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", e **successive modifiche**.

9

Misure Covid e Aiuti di Stato



Comunicazione Commissione 19 marzo 2020

3.1. Aiuti sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili o agevolazioni fiscali

La Commissione considererà tali Aiuti di Stato compatibili con il mercato interno ai sensi dell'art. 107, paragrafo 3, lett. b), del TFUE, purché siano soddisfatte tutte le condizioni seguenti:

- l'aiuto non supera 800.000 € per impresa sotto forma di sovvenzioni dirette, anticipi rimborsabili, agevolazioni fiscali o di pagamenti;
- l'aiuto può essere concesso a imprese che **non erano in difficoltà** ai sensi del Regolamento generale di esenzione per categoria al **31 dicembre 2019**; può essere concesso a imprese che non erano in difficoltà al 31 dicembre 2019 e/o che hanno incontrato difficoltà o si sono trovate in una situazione di difficoltà successivamente, a seguito dell'epidemia di Covid-19.

Art. 2, punto 18, del Reg. UE n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014

10

Misure Covid e Aiuti di Stato



Concetto di impresa in difficoltà (al 31 dicembre 2019)

PMI che hanno subito perdite cumulate

- S.p.a., S.r.l., S.a.p.a. - più della metà del capitale sociale.
- Società di persone - più della metà dei fondi propri.

Grandi imprese

Se negli ultimi 2 anni:

- il rapporto Debito/PN contabile è $>$ di 7,5
- il quoziente copertura interessi dell'impresa (EBITDA/interessi) è $<$ a 1,0.

Sono "graziate" le PMI costituite da meno di 3 anni o le PMI nei 7 anni dalla prima vendita commerciale.

11

Misure Covid e Aiuti di Stato



Concetto di impresa in difficoltà (al 31 dicembre 2019)

- **Imprese con procedure concorsuali per insolvenza** (in base alla normativa interna su richiesta di terzi) - individuabile in base ad archivi pubblici.
- **Imprese oggetto di salvataggi** - se l'impresa ha ricevuto un aiuto per il salvataggio e non ha ancora rimborsato il prestito o revocato la garanzia o ha ricevuto un aiuto per la ristrutturazione ed è ancora soggetta a un piano di ristrutturazione; ciò deve essere attestato mediante una dichiarazione sottoscritta dal soggetto beneficiario finale.

12

Misure Covid e Aiuti di Stato



2 luglio 2020 “Comunicazione 2020/C 2018/03, **Terza modifica** del Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza della Covid-19”.

Micro e piccole imprese

massimo 50 dipendenti e fatturato/attivo 10 milioni di euro.

Non si applicano i parametri della perdita del capitale o patrimonio per oltre il 50%.

Resta confermato che l’impresa non deve avere in corso una procedura concorsuale per insolvenza o essere oggetto di salvataggi.

13

Misure Covid e Aiuti di Stato



Art. 42-bis, D.L. n. 104/2020

Sospensione dei versamenti tributari e contributivi, nonché interventi finanziari a favore delle imprese del settore turistico, agricolo e della pesca, per Lampedusa e Linosa, e risorse per i Comuni siciliani maggiormente coinvolti nella gestione dei flussi migratori.

Comma 5

In caso di **errata applicazione** delle disposizioni del comma 3 dell’art. **24** del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla Legge 17 luglio 2020, n. 77, in relazione alla **determinazione 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 modificazioni, l’importo **dell’imposta non versata** è dovuto entro il **30 novembre 2020 senza** applicazioni di **sanzioni** né **interessi**.

14

Le agevolazioni Covid alle imprese

Quadro normativo

Agevolazioni Covid

Contributi Fondo Perduto

- Contributo a fondo perduto perdita di ricavi/compensi.
- Contributo a fondo perduto filiera ristorazione.
- Contributo a fondo perduto INPS/Casse previdenza.
- Contributo a fondo perduto centri storici.
- Contributo a fondo perduto centri commerciali.
- Contributo *una tantum* edicole.
- Contributi a fondo perduto erogati a livello locale (Regioni, Comuni, Enti locali).

Crediti di Imposta

- Credito imposta bonus magazzino.
- Credito imposta bonus capitalizzazione società.
- Credito imposta aumenti capitale sociale.
- Credito imposta locazioni.
- Credito imposta bonus vacanze.
- Credito imposta bonus mobilità.
- Credito imposta sanificazione.
- Credito imposta adeguamento ambienti.

Stralcio Debiti Fiscali

- Stralcio prima rata IMU 2020.
- Stralcio seconda rata IMU 2020.
- Stralcio saldo IRAP 2019.
- Stralcio prima rata acconto IRAP 2020.
- Stralcio TOSAP e COSAP.

La sintesi degli adempimenti

La sintesi degli adempimenti

	Compensazione F24	Aiuti di Stato De minimis Quadro RS (1)	Credito imposta Quadro RU	Tassazione Quadri RFRG/RE (2)	Cessione	Istanza
Contributo a fondo perduto perdita di ricavi/compensi (D.L. n. 34/2020 - D.L. n. 104/2020 - D.L. n. 149/2020 - D.L. n. 157/2020)	No	Sì	No	No	No	Sì
Contributo a fondo perduto centri storici (art. 59, D.L. n. 104/2020 - L. n. 126/2020)	No	Sì	No	No	No	Sì
Contributo a fondo perduto centri commerciali (art. 1, D.L. n. 149/2020)	No	Sì	No	No	No	Sì
Credito imposta locazioni (art. 28, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020 - art. 8, D.L. n. 137/2020 - art. 4, D.L. n. 149/2020 - L. n. 176/2020)	Sì	Sì	Sì	No	Sì	No
Contributo a fondo perduto filiera ristorazione (art. 58, D.L. n. 104/2020 - L. n. 126/2020)	No	Sì	No	No	No	Sì
Credito imposta bonus magazzino (art. 48-bis, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	Sì	Sì	Sì	Sì	No	Sì
Stralcio prima rata IMU 2020 (art. 177, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020 - art. 78, D.L. n. 104/2020 - L. n. 126/2020)	No	Sì	No	Sì (3)	No	No
Stralcio seconda rata IMU 2020 (art. 78, D.L. n. 104/2020 - L. n. 126/2020 - art. 9, D.L. n. 137/2020 - art. 5, D.L. n. 149/2020 - L. n. 176/2020)	No	Sì	No	Sì (4)	No	No

La sintesi degli adempimenti



	Compensazione F24	Aiuti di Stato <i>De minimis</i> Quadro RS (1)	Credito imposta Quadro RU	Tassazione Quadri RF/RG/RE (2)	Cessione	Istanza
Stralcio saldo IRAP 2019 e prima rata acconto IRAP 2020 (art. 24, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	No	Sì	No	No	No	No
Credito imposta bonus capitalizzazione società (art. 26, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	Sì	Sì	Sì	No	No	Sì
Credito imposta aumenti capitale sociale (art. 26, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	Sì	Sì	Sì	No	No	Sì
Credito imposta bonus vacanze (art. 176, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	Sì	No	No	Sì (5)	Sì (6)	Sì (7)
Credito imposta bonus mobilità (art. 229, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	No	No	No	Sì (8)	No	Sì (9)
Credito imposta sanificazione (art. 125, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	Sì	No	Sì	No	Sì	Sì
Credito imposta adeguamento ambienti (art. 125, D.L. n. 34/2020 - L. n. 77/2020)	Sì	No	Sì	Sì	Sì	Sì

(1) Indicazione in Nota integrativa e sito internet - confluiscono in RNA.

(2) In funzione della tipologia di reddito del soggetto dichiarante.

(3) Nei limiti di deducibilità del relativo costo.

(4) Nei limiti di deducibilità del relativo costo.

(5) Unicamente in capo al soggetto cessionario.

(6) Istanza a carico del soggetto beneficiario.

(7) Istanza a carico del soggetto beneficiario.

(8) Unicamente in capo al soggetto cessionario.

(9) Istanza a carico del soggetto beneficiario.

19

La sintesi dei Ristori



La sintesi dei Ristori



	Richiesta	Beneficiari	Requisiti	Importi
Contributo a fondo perduto perdita di ricavi/compensi (D.L. n. 34/2020 - D.L. n. 104/2020 - D.L. n. 149/2020 - D.L. n. 157/2020)	Richieste da 15 giugno al 13 agosto.	Esercenti attività d'impresa, di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA, con ricavi 2019 inferiori a 5 milioni.	Calo di fatturato/corrispettivi di almeno il 33,33% ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019.	20%, 15% o 10% del calo di fatturato, con minimo di 1.000 euro (persone fisiche) o 2.000 euro (altri).
Comuni montani calamitati D.L. n. 104/2020, art. 60, comma 7-sexies	In attesa di provvedimento Entrate.	Soggetti che non hanno fatto domanda del contributo "Rilancio", nei Comuni montani e in stato di emergenza al 31 gennaio 2020.	Anche senza calo di ricavi del 33,33% tra aprile 2020 e aprile 2019.	20%, 15% o 10% del calo di fatturato, con minimo di 1.000 euro (persone fisiche) o 2.000 euro (altri).
Revisione richieste "Rilancio" Ris. Entrate n. 65/E/2020	Richieste dall'11 ottobre 2020.	Beneficiari del ristorno contenuto nel "Decreto Rilancio" che per errore sono stati rigettati o hanno ottenuto un importo inferiore.		20%, 15% o 10% del calo, con minimo di 1.000 euro (persone fisiche) o 2.000 euro (altri), moltiplicato per i "coefficienti settoriali" (dal 100% al 400%) ex Allegato 1 al D.L.
Restrizioni D.P.C.M. 3 novembre - D.L. Ristori n. 137/2020, art. 1	Richieste dal 20 novembre 2020 al 15 gennaio 2021.	Soggetti con domicilio fiscale o sede operativa nelle "zone rosse" e che dichiarano attività prevalente con ATECO nell'Allegato 2 al D.L.	Calo di almeno il 33,33% ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019.	20%, 15% o 10% del calo con minimo di 1.000 euro (persone fisiche) o 2.000 euro (altri), moltiplicato per i "coefficienti settoriali" (dal 100% al 400%) ex Allegato 2 al D.L.

21

La sintesi dei Ristori



	Richiesta	Beneficiari	Requisiti	Importi
Bonus "Ristori" automatico D.L. Ristori n. 137/2020, art. 1		Soggetti che dichiarano attività prevalente con ATECO nell'Allegato 1 al D.L. e hanno avuto l'AIUTO "Rilancio".		Importo "Rilancio", moltiplicato per i "coefficienti settoriali" (dal 100% al 400%) ex Allegato 1 al D.L.
Bonus "Ristori" non automatico D.L. Ristori n. 137/2020, art. 1	Richieste dal 20 novembre 2020 al 15 gennaio 2021.		Calo di fatturato/corrispettivi di almeno il 33,33% ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019.	
Contributo a fondo perduto centri storici (art. 59, D.L. n. 104/2020 - L. n. 126/2020)	Richieste dal 18 novembre 2020 al 14 gennaio 2021.	Esercizi di vendita in aree centrali (zone A) di 29 Comuni capoluogo con forte perdita di turisti stranieri.	Calo di fatturato/corrispettivi di almeno il 33,33% ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019.	15%, 10% o 5% del calo di fatturato, con minimo di 1.000 euro (persone fisiche) o 2.000 euro (altri).
Contributo a fondo perduto filiera ristorazione (art. 58, D.L. n. 104/2020 - L. n. 126/2020)	Richieste dal 15 novembre 2020 al 15 dicembre 2020.	Ristoranti, agriturismi, mense, catering, alberghi, a copertura dei costi sostenuti dopo il 14 agosto per prodotti agricoli e alimentari <i>Made in Italy</i> , anche D.o.p. e I.g.p., e vitivinicoli.	Calo di fatturato/corrispettivi di almeno il 25% tra il quadrimestre marzo-giugno 2020 e quello 2019.	Contributo parametrato agli acquisti, con un minimo di 1.000 euro e un massimo di 10.000 euro.

22

La sintesi dei Ristori



	Richiesta	Beneficiari	Requisiti	Importi
Operatori della cultura D.L. n. 34/2020, art. 183 - D.L. n. 137/2020, art. 5, comma 3 (con Decreti Mibact)		Musei e imprese e istituti culturali.	Requisiti e contributi previsti dai D.M. 26 giugno, 3-10 agosto, 7-14-29 ottobre, 13-17-24 novembre, 4 dicembre.	
Centri con santuari religiosi Legge n. 178/2020, art. 1, commi 87-88 (in attesa di Decreto attuativo)		Esercizi di vendita in aree centrali dei Comuni con santuari religiosi e con forte perdita di turisti stranieri.	Calo di fatturato/corrispettivi di almeno il 33,33% ad aprile 2020 rispetto ad aprile 2019.	15%, 10% o 5% del calo di fatturato, con minimo di 1.000 euro (persone fisiche) o 2.000 euro (altri).
Filiera agricola, della pesca e dell'acquacoltura Legge n. 178/2020, art. 1, comma 128 (in attesa di Decreto attuativo)		Da individuare con D.M. del Mipaa.		

23

La sintesi dei Ristori



	Richiesta	Beneficiari	Requisiti	Importi
Fiere internazionali D.L. n. 37/2020, art. 6, comma 3	In attesa di delibera del Comitato agevolazioni Fondo Legge n. 295/1973.	Enti fieristici italiani (S.p.a., S.r.l.) e imprese con attività prevalente organizzazione fiere internazionali.		Contributi commisurati ai costi fissi sostenuti dal 1° marzo 2020 e non coperti da utili, sostegni erogati da P.A. o altre fonti di ricavo.
Sport dilettantistico D.L. n. 34/2020, art. 217 - D.L. n. 137/2020, art. 3 (D.P.C.M. 11 giugno e 18 novembre)		Associazioni e società sportive dilettantistiche, con requisiti D.P.C.M.		Contributi fissi (800 euro / 1600 euro) o parametrati ad alcune voci.
Spettacolo, cinema, teatro D.L. Cura Italia n. 18/2020, art. 89 - D.L. n. 137/2020, art. 5, comma 1 (attuati con vari Decreti Mibact)		Organismi dello spettacolo dal vivo (teatro, danza, musica e circo).	Requisiti e contributi fissati dai D.M. 23-28 aprile, 5-11 giugno, 10 luglio, 10-17 agosto, 7-14-16-29 ottobre, 9 novembre, 3-4 dicembre.	
Settore turistico D.L. n. 34/2020, art. 182 - D.L. n. 104/2020, art. 77 - D.L. n. 137/2020, art. 5, comma 2 (Decreti Mibact)		Agenzie di viaggio, tour operator, guide e accompagnatori turistici.	Requisiti e contributi fissati dai D.M. 12 agosto, 2-5 ottobre, 2 novembre, 4 dicembre.	

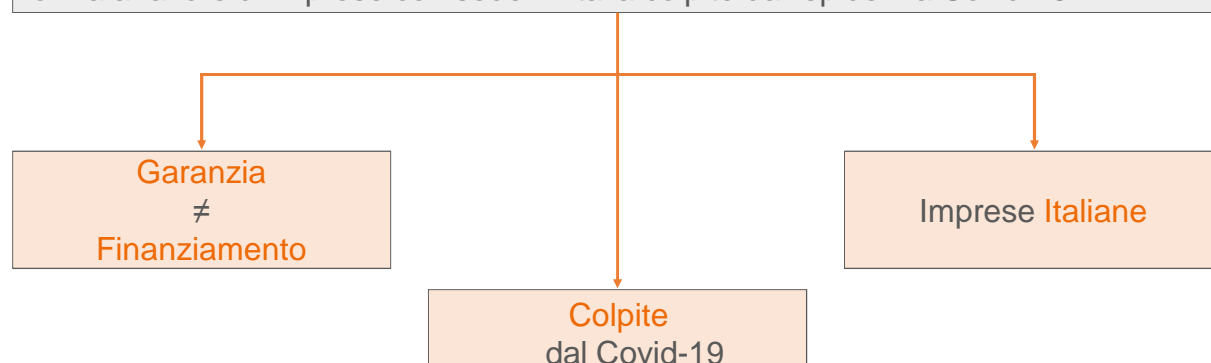
24

Il comparto finanziario

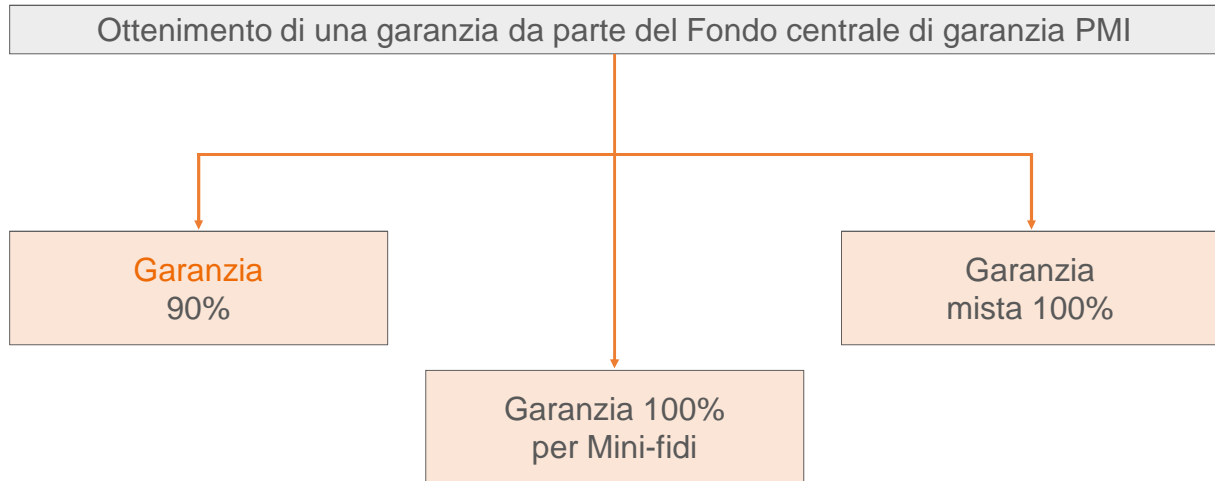
Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese

Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese

Ottenimento di una garanzia da parte di SACE S.p.a. su finanziamenti di qualsiasi forma a favore di imprese con sede in Italia colpite dall'epidemia Covid-19

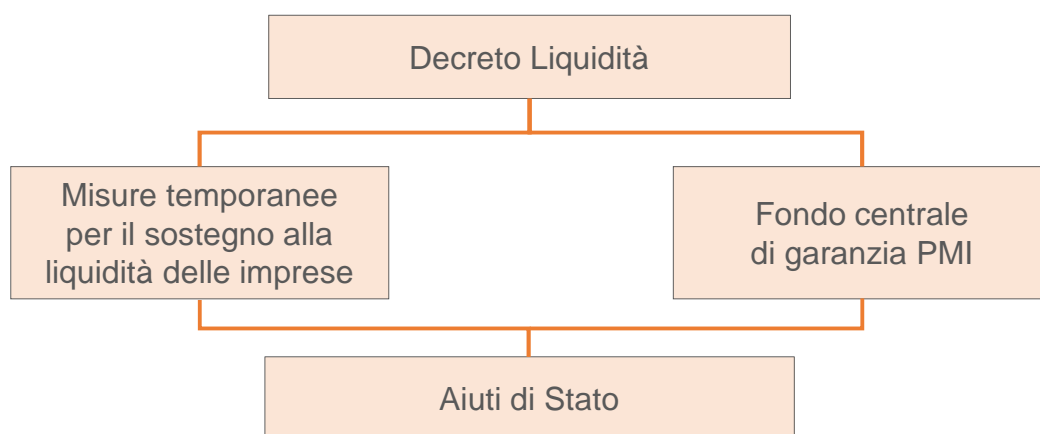


Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese



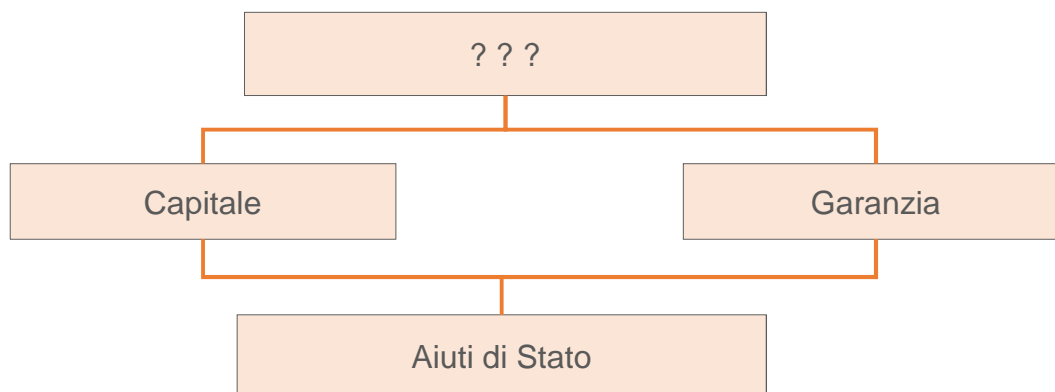
27

Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese



28

Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese



29

Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese

Con decisione C (2010) 4505 del 6 luglio 2010 la Commissione Europea ha approvato il "Metodo nazionale per calcolare l'elemento di aiuto nelle garanzie a favore delle PMI" (N 182/2010), notificato dal Ministero dello Sviluppo economico in data 14 maggio 2010.

Il **Premio teorico di mercato** di una garanzia è determinato applicando la seguente formula:

$$I = D Z (FR + C + R)$$

dove:

I = premio teorico di mercato della garanzia.

D = importo del finanziamento in essere assistito dalla garanzia.

Z = percentuale di copertura della garanzia rispetto all'importo del finanziamento D. Il parametro Z non può essere superiore all'80% del finanziamento sottostante.

FR = fattore di rischio del regime

Calcolo dell'equivalente sovvenzione lordo
 $ESL = D Z [(FR + C + R) - G]$

30

Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese

Aiuti di Stato concessi sotto forma di garanzie: determinazione del premio teorico di mercato di una garanzia e dell'ESL

A decorrere dal 1° dicembre 2020:

- a) il premio teorico di mercato di una **garanzia a copertura dei prestiti per investimenti** è **pari a 2,47%**, come di seguito composto:
- fattore di rischio: 1,55% (aggiornato al 1° dicembre 2020)
 - costi amministrativi: 0,60%
 - remunerazione delle risorse pubbliche: 0,32%.
- b) il premio teorico di mercato di una **garanzia a copertura di prestiti** per il capitale circolante è **pari a 2,28%**, come di seguito composto:
- fattore di rischio: 1,36% (aggiornato al 1° dicembre 2020)
 - costi amministrativi: 0,60%
 - remunerazione delle risorse pubbliche: 0,32%.

31

Misure temporanee per il sostegno alla liquidità delle imprese

Modello per calcolo ESL - Metodo Nazionale Vigente

Fattore di rischio annuo (Fr)	1,55%		
Costi amministrativi annui (C)	0,60%		
Remunerazione del capitale annuo (R)	0,32%		
Costo della Garanzia (G)	1,000%		
Importo del finanziamento (D)	100.000		
% di garanzia a valore sul fondo pubblico (Z)	80%		
Importo garantito (D*Z)	80.000		
Durata in anni arrotondata per eccesso (t)	4		
Tasso di riferimento (i)	1,01%		
		Σ I_t attualizzati	4.915,18
		Costo applicato (G*D)	1.000,00
		De minimis	3.915,18

32

Gli aspetti contabili

Crediti di imposta

La rilevazione contabile

- I crediti di imposta di carattere fiscale hanno natura contabile di **contributo**.
- A loro volta i contributi, ai fini contabili, si differenziano tra:
 - **contributi in conto esercizio**: regolati dall'OIC 12, paragrafo 56, lett. f);
 - **contributi in conto capitale**: per i quali il paragrafo 57 dell'OIC 12 rimanda all'OIC 16 (paragrafo 88) se correlati alle immobilizzazioni materiali, ed all'OIC 24 (paragrafo 87) per le immobilizzazioni immateriali.

I crediti derivanti



- Il credito d'imposta è iscritto nella voce "C.II.5-bis crediti tributari" in cui sono accolti gli ammontari certi e determinati per i quali la società ha un diritto al realizzo tramite rimborso o compensazione.
- Art. 2424 c.c.: l'ammontare dei crediti (e dei debiti) tributari esigibili oltre l'esercizio successivo è separatamente indicato nello Stato patrimoniale.
- I crediti (ed i debiti) tributari sono esigibili oltre l'esercizio successivo se il realizzo dei crediti, tramite rimborso o compensazione, avviene oltre i 12 mesi successivi alla data di bilancio (OIC 25).

35

Crediti di imposta



Contributi in conto capitale

- Sono percepiti per la realizzazione di iniziative e progetti che riguardino le immobilizzazioni immateriali o materiali.
- Sono in genere erogati da soggetti pubblici e vengono rilevati nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il loro riconoscimento sono soddisfatte, e che essi saranno erogati. Si iscrivono infatti in bilancio quando si tratta di contributi acquisiti sostanzialmente in via definitiva.
- L'OIC 16 e l'OIC 24 consentono la contabilizzazione del contributo a conto economico con un criterio sistematico, gradualmente lungo la vita utile dell'immobilizzazione.

36

Crediti di imposta



Contributi in conto capitale

- I possibili metodi di contabilizzazione sono due:
 - **metodo indiretto**, con il quale i contributi sono portati indirettamente a riduzione del costo in quanto imputati al conto economico nella voce A5 “altri ricavi e proventi”, e quindi rinviati per competenza agli esercizi successivi attraverso l’iscrizione di risconti passivi. In tale modo gli ammortamenti sono calcolati sul costo lordo delle immobilizzazioni immateriali, mentre tra gli altri ricavi e proventi viene inserita la quota di contributo di competenza dell’esercizio;
 - **metodo diretto**, con il quale i contributi sono portati a riduzione del costo delle immobilizzazioni immateriali cui si riferiscono. Con questo metodo, sono imputati al conto economico solo gli ammortamenti determinati sul valore dell’immobilizzazione immateriale al netto dei contributi.
- Entrambi i metodi producono gli stessi effetti sull’utile dell’esercizio e sul patrimonio netto nel rispetto del principio di competenza economica.

37

Aspetti contabili



Contributi in conto impianti

Sono erogati per la realizzazione di iniziative e progetti che riguardino le immobilizzazioni immateriali o materiali.

I possibili metodi di contabilizzazione:

- 1) metodo indiretto;
- 2) metodo indiretto.

38

Aspetti contabili



Contributi in conto impianti

Metodo di contabilizzazione indiretto

I contributi sono portati indirettamente a riduzione del costo in quanto imputati al conto economico nella voce A5 "altri ricavi e proventi", e quindi rinviati per competenza agli esercizi successivi attraverso l'iscrizione di risconti passivi.

In tale modo gli ammortamenti sono calcolati sul costo lordo delle immobilizzazioni immateriali, mentre tra gli altri ricavi e proventi viene inserita la quota di contributo di competenza dell'esercizio.

39

Aspetti contabili



Contributi in conto impianti

Metodo di contabilizzazione diretto

I contributi sono portati a riduzione del costo delle immobilizzazioni immateriali cui si riferiscono. Con questo metodo, sono imputati al conto economico solo gli ammortamenti determinati sul valore dell'immobilizzazione immateriale al netto dei contributi.

40

Crediti di imposta



Contributi in conto esercizio

- Sono quelli dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali. I contributi in oggetto **hanno natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o accessoria, comunque mai di natura finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri.**
- Un contributo in conto esercizio (es: contributo per la formazione del personale a fronte di costi sostenuti dall'azienda) viene contabilizzato per competenza tra i ricavi (voce A5 del conto economico), mentre un contributo Legge Sabatini, in conto oneri finanziari, viene portato, sempre per competenza, a riduzione degli oneri di pari natura.

41

Crediti di imposta



Contributi in conto esercizio

- I contributi in conto esercizio sono rilevati:
 - per **competenza**;
 - **distintamente** in apposita sottovoce della voce A5, ex art. 2425c.c.;
 - **nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli**, che può essere anche successivo all'esercizio di competenza della componente di reddito alla quale essi sono riferiti.
- Devono essere rilevati tra i contributi di tale natura, sempre nel rispetto del principio di competenza:
 - quelli erogati in occasione di **fatti eccezionali** (ad esempio, calamità naturali);
 - tra quelli in conto esercizio sono compresi quelli relativi all'acquisto di materiali.
- In caso di contributi erogati per l'acquisto di **beni merce** il relativo importo deve essere **contabilizzato in diminuzione del costo di acquisto**, rilevando pertanto ai fini della relativa valorizzazione delle rimanenze.

42

Aspetti contabili



Imputazione temporale

- Credito d'imposta concesso "automaticamente": iscrizione dei contributi nell'esercizio in cui sono stati sostenuti i relativi costi.
- Credito d'imposta subordinato all'accertamento, da parte dell'A.F. della sussistenza dei requisiti formali e sostanziali previsti dalla Legge istitutiva: rileva il provvedimento con cui vengono individuati i beneficiari e viene determinato l'importo spettante a ciascuno di essi.

43

Scritture contabili



Finalità della spesa	Esempio	Trattamento contabile	Principio contabile di riferimento
La spesa sostenuta fa sorgere un credito d'imposta che va ad integrare i ricavi o a ridurre i costi per l'azienda	Spesa per la sanificazione degli ambienti di lavoro. In questo caso il credito d'imposta riconosciuto a fronte della spesa ha la funzione di ridurre il costo per l'impresa.	In questo caso il credito a livello contabile deve considerarsi come un "contributo in conto esercizio".	OIC 12
La spesa sostenuta si riferisce a beni ammortizzabili	Spesa per acquisto di termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti, etc.	In questo caso il credito a livello contabile deve considerarsi come un "contributo in conto impianti".	OIC 16

44

Scritture contabili



Rilevazione contabile contributo in conto esercizio		
Crediti d'imposta		
	Altri ricavi e proventi (voce A.5 conto economico)	

45

Scritture contabili



Rilevazione contabile acquisto del dispositivo di protezione			
Attrezzature			
IVA a credito			
	Debiti vs fornitori		

Rilevazione contabile credito d'imposta per acquisto del dispositivo di protezione (metodo diretto)			
Credito d'imposta			
	Attrezzature		

46

Scritture contabili



Rilevazione contabile credito d'imposta per acquisto del dispositivo di protezione (metodo indiretto)

Crediti d'imposta			
	Altri ricavi e proventi (voce A.5 conto economico)		

Rilevazione contabile risconto passivo (metodo indiretto)

Altri ricavi e proventi (voce A.5 conto economico)			
	Risconti passivi		

47

Scritture contabili



Rilevazione contabile contributi a fondo perduto

Crediti v/Erario	@	Contributi in c/esercizio non imponibili		
Banca c/c	@	Crediti v/Erario		

48



Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota integrativa

Nota integrativa



Art. 1, comma 125-bis, Legge n. 124/2017: obbligo di indicazione in Nota integrativa degli importi e delle informazioni relativi a “sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti”.

- Le misure di sostegno previste per le imprese a causa dell'emergenza epidemiologica non sembrano rientrare nell'ambito di quelle con obbligo di indicazione in Nota integrativa, trattandosi di Aiuti aventi carattere generale.
- I benefici sono infatti concessi a tutti i soggetti che posseggono determinati requisiti; non si instaura quindi un rapporto “particolare” tra ente pubblico e soggetto beneficiario.

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa



Quadro normativo

Ambito soggettivo

Imprese

- Società di capitali
- Cooperative
- Società di persone
- Imprese individuali

No Profit

- Associazioni
- Fondazioni
- Onlus
- Cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri
- Associazioni nazionali di protezione ambientale
- Associazioni nazionali dei consumatori e degli utenti

51

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa



Quadro normativo

Cosa comunicare e cosa non comunicare

Sì

- Sovvenzioni
- Sussidi
- Vantaggi
- Contributi
- Aiuti in denaro o in natura

No

- Corrispettivi
- Retribuzioni
- Risarcimenti
- Contributi aventi carattere generale

52

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa



Quadro normativo

Limiti di importo e ambito temporale

**Solo se non inferiori
a 10.000 euro**

(per beni in natura
vale l'importo monetario)

**Primo periodo
soggetto ad obbligo**

Esercizio 2018
(si applica il principio di cassa)

53

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa



Quadro normativo

Come ottemperare alla trasparenza

Imprese

Società di capitali:

- in Nota integrativa (bilancio d'esercizio e bilancio consolidato)

Microimprese:

- in calce allo Stato patrimoniale
- o sul proprio sito internet o portale digitale dell'associazione di categoria: entro il 30 giugno

Società di persone e imprese individuali:

- sul proprio sito internet o portale digitale dell'associazione di categoria: entro il 30 giugno

No Profit

Generalità di soggetti:

- o sul proprio sito internet o analoghi portali digitali (Facebook, LinkedIn?): entro il 30 giugno

54

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa

Quadro normativo

Ulteriore deroga all'obbligo di comunicazione

Per gli Aiuti di Stato e gli Aiuti *De minimis* contenuti nel Registro nazionale degli Aiuti di Stato, di cui all'art. 52 della Legge 24 dicembre 2012, n. 234, la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione.



Nota integrativa o sito internet

La società/ente/impresa ha ottenuto nel corso dell'esercizio 2018 Aiuti di Stato / De minimis i cui importi, superiori a € 10.000, sono consultabili sul Registro Aiuti di Stato

55

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa

Quadro normativo

Nota integrativa

Nel corso dell'esercizio, la Società ha ricevuto sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di cui alla Legge n. 124/2017, art. 1, comma 25, pari a € ... La seguente Tabella riporta i dati inerenti a soggetti eroganti, ammontare o valore dei beni ricevuti e breve descrizione delle motivazioni annesse al beneficio.

	Soggetto erogante	Contributo ricevuto	Causale
n. 1	Amministrazione A	€
n. 2	Società B	€
...

L'importo totale dei vantaggi economici ricevuti corrisponde a € ...

56

Aiuti e sovvenzioni dalla P.A. da indicare in Nota Integrativa



Quadro normativo - Il limite di 10.000 euro

- L'obbligo di pubblicazione, come detto, non sussiste ove l'importo delle sovvenzioni, dei contributi, degli incarichi retribuiti e comunque dei vantaggi economici di qualunque genere ricevuti dal soggetto beneficiario sia inferiore a 10.000 euro nel periodo considerato.
- Il tenore letterale della disposizione induce a ritenere che detto limite vada inteso in senso cumulativo, si riferisca cioè al totale dei vantaggi pubblici ricevuti e non alla singola erogazione (Min. Lavoro).
- L'obbligo di informazione scatterebbe, quindi, allorché il totale dei vantaggi economici ricevuti, sia pari o superiore a 10.000 euro, con la conseguenza che andranno pubblicati gli elementi informativi relativi a tutte le voci che, nel periodo di riferimento, hanno concorso al raggiungimento o al superamento di tale limite, quantunque il valore della singola erogazione sia inferiore a 10.000 euro.

57

Variazione dei criteri di valutazione

RS280

Aiuti di Stato

BASE GIURIDICA												
Codice aiuto		Tipo norma		Data			Numero		Articolo			
1		2		4	giorno	mes	anno	5		6		
Forma Giuridica		Dimensione impresa		Codice attivita ATECO		Settore		Tipo SIEG		Importo totale aiuto spettante		
9		10		11		12		13		14	,00	
DATI DEL PROGETTO												
Data inizio			Data fine			Codice Regione		Codice Comune		CAP		
15	giorno	mes	anno	16	giorno	mes	anno	17		18		
Tipologia (via, piazza, ecc.)				Indirizzo				Numero civico				
20					21				22			
Tipologia costi		Costi agevolabili		Intensita di aiuto		Importo aiuto spettante		Continuazione				
23		24		25		26		27		,00		
IMPRESA UNICA												
Codice fiscale					Codice fiscale							
1					2							
Codice fiscale					Codice fiscale							
3					4							
Codice fiscale					Codice fiscale							
5					6							

58

Sanzioni

**A decorrere
dal
1° gennaio 2020**

1. Sanzione pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di 2.000 euro, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione.
2. Decorsi 90 giorni dalla contestazione senza che il trasgressore abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione, si applica la sanzione della restituzione integrale del beneficio ai soggetti eroganti.

59

Aspetti fiscali

Aspetti fiscali

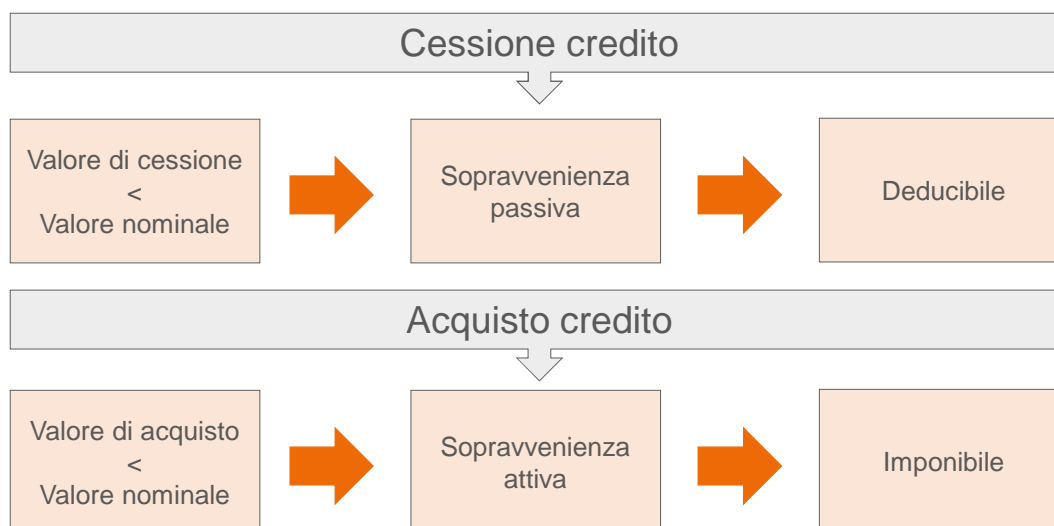


Canone locazione	1.000	a	Debiti v/ Locatore	1.000
Debiti v/locatore	1.000	a	Banca c/c	1.000
Credito imposta	600	a	Altri ricavi	600
Canone deducibile 1.000 e Altri ricavi NON tassato 600				

Canone locazione	1.000	a	Debiti v/ Locatore	1.000
Debiti v/locatore	400	a	Banca c/c	400
Credito imposta	600	a	Altri ricavi	600
Debiti v/Locatore	600	a	Credito imposta	600
Canone deducibile <u>resta</u> 1.000 e Altri ricavi NON tassato 600				

61

Aspetti fiscali



62

La detassazione degli aiuti Covid-19

63

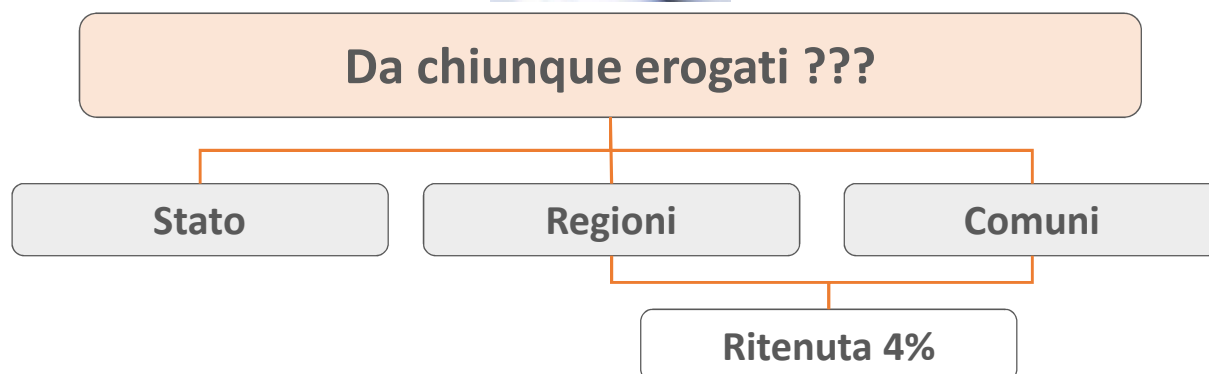
Detassazione aiuti Covid-19

I contributi e i crediti di imposta:

- **non concorrono** alla formazione della **base imponibile delle IIDD e IRAP**;
- non rilevano ai fini del computo degli interessi passivi e delle **altre componenti negative di reddito deducibili dal reddito di impresa** ai sensi degli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR;
- **non sono assoggettati alla ritenuta a titolo d'acconto** (nella misura del 4%) di cui all'art. 28, comma 2, D.P.R. n. 633/1972;
- contabilmente, costituiscono un **contributo in conto esercizio**, erogato ad integrazione di mancati ricavi a causa della crisi innescata dal Covid-19;
- in applicazione del principio contabile **OIC 12**, sarà rilevato nella **voce A5 del conto economico**.

64

Detassazione aiuti Covid-19



65

Detassazione aiuti Covid-19



Art. 10-bis, L. n. 176/2020 - Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19



1. I **contributi** e le **indennità** di qualsiasi natura erogati in via eccezionale **a seguito dell'emergenza** epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da **chiunque erogati** e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti **impresa, arte o professione**, nonché ai **lavoratori autonomi**, **non concorrono** alla **formazione** del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR.

Le disposizioni di cui al comma 1 si **applicano**, nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla comunicazione della **Commissione Europea** del 19.3.2020 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, alle misure deliberate successivamente alla dichiarazione dello stato di emergenza sul territorio nazionale avvenuta con delibera del Consiglio dei Ministri del 31.12.2020, e successive proroghe.

66

I quadri dichiarativi



Art. 10-bis, L. n. 176/2020 - Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19



Questi i campi della dichiarazione dei redditi da compilare:

<i>Tipologia di contribuenti</i>	<i>Contributo a fondo perduto "per legge"</i>	<i>Contributo/indennità da chiunque corrisposti</i>
Minimi - quadro LM	rigo LM2 colonna 1	rigo LM2 colonna 2
Forfetari - quadro LM	rigo LM33 colonna 1	rigo LM33 colonna 2
Professionisti PF-SP - quadro RE	rigo RE3 colonna 1	nessuna indicazione
PF - SP - SC - quadro RF	rigo RF55 codice 83	rigo RG55 codice 84
PF - SP - quadro RG	rigo RG10 codice 27 + rigo RG22 con codice 47-	rigo RG10 codice 28+ rigo RG22 con codice 48-

67



**Grazie
per
l'attenzione
prestata**

68