PERCUDANI & PARTNERS
SOCIETA' DI SERVIZI AMMINISTRATIVI E TRIBUTARI

Monza, 29.03.2019

Circolare 12/2019
a cura dello Studio Associato Percudani

A tutti i clienti società di capitali

Oggetto: il nuovo obbligo di indicazione delle risorse pubbliche ricevute nel Bilancio 2018 - richiesta di dati da fornire allo Studio.

L'**articolo 1, comma 125, terzo periodo, L. 124/2017** stabilisce, con decorrenza a partire dall'esercizio 2018, che "le **imprese che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere** dalle pubbliche amministrazioni e dai soggetti di cui al primo periodo (cioè le società partecipate da pubbliche amministrazioni) **sono tenute a pubblicare tali importi nella nota integrativa del bilancio di esercizio e nella nota integrativa dell'eventuale bilancio consolidato. L'inosservanza di tale obbligo comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi dalla data di cui al periodo precedente**".

La disposizione fissa però un limite di rilevanza precisando che: l'*obbligo di pubblicazione di cui ai commi 125 e 126* ***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*****".**

I soggetti eroganti:
I soggetti eroganti che fanno scattare l'obbligo di informativa in bilancio sono i seguenti:
- amministrazioni pubbliche di cui al Decreto Legislativo n. 165/2001;
- società controllate, di diritto o di fatto, direttamente o indirettamente, da pubbliche amministrazioni, comprese le società con azioni quotate in mercati regolamentati e le loro partecipate;
- società a partecipazione pubblica, comprese quelle che emettono azioni quotate in mercati regolamentati e le loro partecipate.

Le informazioni da fornire in nota integrativa:
Tali informazioni riguardano tutti i soggetti tenuti all'approvazione del bilancio in forma CEE, quindi anche le società di capitali cd. "Micro" che non sono tenute alla predisposizione della Nota Integrativa.
I soggetti obbligati hanno i seguenti differenti obblighi:
1**. Imprese non "Micro"**: sembrerebbe interessare tutte le imprese, ma il passaggio sulla nota integrativa fa pensare che ci si riferisca solo a chi la redige, quindi le **società di capitali**, ossia quelle che redigono il bilancio in forma ordinaria o in forma abbreviata (di cui all'articolo 2435-bis cod. civ.). L'obbligo è esteso anche ai bilanci consolidati
2. **Micro-imprese**: Rientrano anche queste nel nuovo adempimento, anche se per le stesse non è previsto l'obbligo di presentazione della Nota integrativa (salvo fornire alcune informazioni di cui all'articolo 2427 cod. civ. in calce allo Stato patrimoniale), in quanto la nuova tassonomia XBRL recentemente approvata inserisce un nuovo campo anche per le micro-imprese. L'informativa sarà quindi inserita in calce allo Stato Patrimoniale

Anche le associazioni ricomprese nell'obbligo:

Le associazioni di protezione ambientale a carattere nazionale, associazioni dei consumatori e degli utenti rappresentative a livello nazionale nonché associazioni, Onlus e Fondazioni che intrattengono rapporti economici con le Pubbliche Amministrazioni e con società da loro controllate**: devono pubblicare, entro il 28 febbraio di ogni anno, nei propri siti o portali digitali, le informazioni relative a sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque a vantaggi economici di qualunque genere** che hanno ricevuto nell'anno precedente dalle medesime pubbliche amministrazioni e dalle società loro controllate.

Le informazioni da fornire: non solo "contributi", ma anche corrispettivi per prestazioni:
la norma è ampia in quanto ricomprende ***"sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere".***
Nella circolare 2/2019 del Ministero del Lavoro è precisato che sono da ritenere vantaggi economici da pubblicare:
1. contributi, sovvenzioni, sostegni a vario titolo ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni ed enti assimilati (società controllate dalla PA). In tal caso si tratta di **somme ricevute senza alcuna controprestazione e quindi in assenza di un sinallagma contrattuale;**
2. **somme erogate dalla P.A. a titolo di corrispettivo** *"cioè di una controprestazione che costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto (come avviene nei rapporti contrattuali), in quanto traenti titolo da un rapporto giuridico caratterizzato, sotto il profilo causale, dall'esistenza di uno scambio".*

Secondo il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti l'indicazione in bilancio non deve ricomprendere tutte le tipologie di entrate ricevute da enti o società partecipate. La *ratio* della norma è riconducibile all'evidenza dei "*vantaggi economici*" specificamente riferibili all'impresa e ricevuti nel corso dell'anno. Il richiamo generale ai vantaggi economici rende evidente secondo Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti che anche le fattispecie esplicitamente indicate ("*sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti*") siano oggetto di informazione quando incluse in tale ambito.
Il **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ritiene quindi che esulino dalla finalità della richiesta e dall'ambito di riferimento dell'informativa le operazioni svolte nell'ambito della propria attività, laddove sussistano rapporti sinallagmatici gestiti secondo regole del mercato**. Una lettura diversa della norma porterebbe al paradosso di avere, per esempio, una società che opera solo con le amministrazioni pubbliche tenuta, ai sensi della legge, a "riscrivere" sostanzialmente - lato ricavi - il risultato d'esercizio (con criteri difformi rispetto a quelli utilizzati per la redazione del bilancio d'esercizio) per soddisfare una richiesta specifica. La diversa applicabilità della norma agli enti non profit (Circolare del Ministero del lavoro e delle politiche sociali 11 gennaio 2019, n. 2) è razionalmente giustificata dal fatto che tali istituti solitamente operano in contesti fuori-mercato e specificamente "riservati". Gli importi corrisposti sono di base articolati sulla copertura dei costi e in sostituzione dell'attività degli enti pubblici medesimi (attività sussidiaria).
Sempre secondo il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti non rientrano nell'ambito di applicazione della legge, per una lettura sistematica della norma, **le misure agevolative rivolte alla generalità delle imprese (come, per esempio, le misure agevolative fiscali), in quanto appunto vantaggi non indirizzati ad una specifica realtà aziendale.** Si attende sul punto un chiarimento ministeriale.

La quantificazione dell'importo ricevuto:
La legge annuale per il mercato e la concorrenza parla di contributi "*ricevuti*" ed "*erogati*". Il termine nella sostanza identifica un criterio di informazione per "cassa", come il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha rilevato con riferimento agli enti non profit.
Questa impostazione rischia di creare non pochi problemi di lettura con il bilancio, articolato, come noto, sul criterio della competenza economica.

In aggiunta, si deve considerare che, laddove il beneficio sia in natura (per es., una liberalità in natura), l'impresa non potrà che considerare il valore di rilevazione iniziale del bene in bilancio come valore del contributo e potrà considerare l'esercizio di iscrizione del bene, come "anno" in cui il contributo è stato ricevuto.
In aggiunta, la norma richiede, come detto, di rilevare anche i "*benefici economici*". Qualora l'impresa, per esempio, dovesse fruire dei locali di un ente pubblico con un comodato gratuito in ragione dell'attività svolta, anche il valore derivante dal non pagamento dell'affitto si ritiene che dovrebbe essere iscritto quale beneficio (e valorizzato). In tale circostanza, non si può che assumere il "valore" del contributo ricevuto nel periodo di competenza come identificazione del contributo ricevuto, senza assumere ritardi o variazioni temporali nei pagamenti.
In questo caso, l'iscrizione dei contributi richiede un sistema di rilevazione misto che considera:
- la cassa, per i contributi monetari;
- la competenza economica per i contributi in natura.

Periodo di riferimento, importo da indicare, controlli e sanzioni per inadempienze:

Periodo	Devono essere pubblicate tutte le somme effettivamente r**icevute nell'anno solare precedente (1.1 – 31.12)** "indipendentemente dall'anno di competenza cui le medesime somme si riferiscono". **Si deve quindi intendere applicabile il principio di cassa.**
Controlli	L'indicazione, essendo fornita in bilancio, è **oggetto di attenzione da parte dei revisori legali** a cui spetta di verificare le condizioni per l'iscrizione dei pertinenti importi e la correttezza dell'informazione fornita. La disposizione rileva, tuttavia, **anche per l'organo di controllo**, il quale - chiamato a verificare anche il rispetto della legge – dovrà considerare l'informazione in bilancio e il pertinente giudizio del revisore.
Sanzioni per inadempienza	La **mancata osservanza di tale adempimento informativo comporta la restituzione delle somme ricevute entro tre mesi**. Assonime (Circ. n. 5/2019) ha chiesto una moratoria, oltre a criticare il fatto che si debba dare menzione di ogni tipo di corrispettivo.Tale sanzione non rileva per gli enti non profit (come da precisazione del Mise e del Consiglio di Stato).

Infine, con la recente approvazione della legge di conversione del decreto semplificazioni (D.L. 135/2018, convertito in L. 12/2019), è stato disposto che per gli aiuti di Stato e per quelli *de minimis* contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (Decreto MISE n. 115/2017), la relativa registrazione sostituisce l'obbligo informativo di bilancio, fermo restando l'obbligo di dichiarare nella Nota integrativa l'esistenza degli aiuti di Stato oggetto di pubblicazione nel predetto Registro nazionale.

L'elenco delle risorse da produrre allo Studio
Considerata l'impossibilità di conoscere e analizzare ogni entrata incassata dalle società clienti nel corso dell'esercizio 2018 e pagate da parte di enti pubblici o da società partecipate dagli stessi, **lo Studio sarà costretto a richiedere per il 2018 e per gli anni futuri la compilazione dell'elenco sia in forma "Positiva", cioè con l'elenco delle risorse ricevute, sia in forma "Negativa"** (con la precisazione che non risulta esservi stata alcuna entrata da parte di questi enti e società), entrambi firmate dal legale rappresentante della società (vedi allegato alla presente).

Tabella di sintesi del nuovo obbligo

Soggetti tenuti	L'articolo 1, comma 125, della Legge n. 124/2017 fa un mero riferimento alle "imprese" pubbliche e private.Tuttavia, trattandosi di un obbligo di "pubblicazione in

	bilancio" presumibilmente esso non riguarda le imprese (individuali, società di persone, etc.) che non hanno l'obbligo di deposito al registro imprese. Assonime ritiene esclusi i beneficiari non residenti e non stabiliti in Italia.
Oggetto dell'informativa	Importi ricevuti a titolo di sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere dalle pubbliche amministrazioni e dagli altri soggetti richiamati dalla norma (dovrebbero essere escluse le istituzioni estere, come la UE). Secondo Assonime (Circ. n. 5/2019) non dovrebbero rientrare le attribuzioni che costituiscono corrispettivi di lavori pubblici, servizi e forniture (anche in caso di convenzione, contratto di programma o contratto di sponsorizzazione) ma solo quelle erogate a titolo di beneficio/liberalità.
Forma	Essenzialmente libera. Potrebbe essere resa in forma tabellare, con riferimento a soggetto erogante; importo del vantaggio economico ricevuto; breve descrizione (causale).
Decorrenza	Bilancio relativo all'esercizio 2018. Dovrebbe applicarsi a tutti i soggetti il criterio di cassa, per cui si dovrebbe trattare degli importi incassati in tale annualità. Per Assonime sarebbe opportuno lasciare l'impresa libera di scegliere tra cassa e competenza, a condizione che sia dichiarato il criterio utilizzato.
Dove riportarla	Nota integrativa al bilancio annuale e consolidato. La nuova tassonomia XBRL (versione PCI 2018-11-04) prevede un apposito campo, da riportare in calce al bilancio per le micro-imprese di cui all'art. 2435-ter c.c.
Possibili esoneri	La norma esclude i vantaggi economici di ammontare inferiore ai 10.000 euro annui, limite che, secondo Assonime, andrebbe riferito all'importo complessivo ricevuto dal medesimo soggetto erogatore. Assonime ritiene esclusi i vantaggi non selettivi (es. ACE) o quelli accessibili da tutte le imprese secondo criteri generali predeterminati, come accade per le agevolazioni fiscali (es. credito d'imposta ricerca e sviluppo, super e iper ammortamenti, mini IRES, etc.). Dovrebbero non rientrare anche i benefici ricevuti dai Fondi interprofessionali. Per le coop sociali questo obbligo si aggiunge agli altri adempimenti già previsti dalla stessa disposizione (Circ. Min. lavoro n. 2/2019).
Sanzione	L'inosservanza dell'obbligo comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi dall'infrazione. Assonime auspica una moratoria, anche in attesa di indicazioni ufficiali sulle modalità di adempimento. Per le imprese, la competenza dovrebbe essere del MISE.
Semplificazione	Per effetto dell'art. 3-quater, comma 2, del D.L. n. 135/2018 per gli aiuti di Stato e *de minimis* di cui al registro Nazionale degli Aiuti di Stato è sufficiente che in nota integrativa venga riportata l'esistenza di aiuti oggetto di obbligo di pubblicazione.
Controlli	L'indicazione, essendo fornita in bilancio, è oggetto di attenzione da parte dei revisori legali e dell'organo di controllo, se presenti.
Elenco delle risorse pubbliche utilizzate	L'elenco allegato deve essere compilato sia per indicare le risorse incassate sia per indicare che nessuna risorsa è stata incassata nell'anno.

Restando a Vs. disposizione per ogni chiarimento si rendesse necessario in merito alla presente, cogliamo l'occasione per porgerVi i ns. migliori saluti.

Percudani & Partners

Da restituire allo studio firmato

ELENCO DELLE SOVVENZIONI, CONTRIBUTI, INCARICHI RETRIBUITI E COMUNQUE VANTAGGI ECONOMICI DI QUALUNQUE GENERE RICEVUTI NELL'ANNO PRECEDENTE DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E DALLE SOCIETÀ LORO CONTROLLATE

Denominazione della società	Anno di riferimento

ELENCO DELLE EROGAZIONI RICEVUTE

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

Data	Dati dell'Ente o società che ha erogato la somma	Tipologia/causale dell'erogazione	Importo del contributo ricevuto

20900 MONZA – Via Italia, 46 – Tel. 039/2351611 – Fax 039/2351616
20092 CINISELLO BALSAMO - Via XXV Aprile, 13 - Tel. 02/66049240 - Fax 02/66011465
24100 BERGAMO - Via Broseta, 101 - Tel. 035/318255 - Fax 035/322218
e-mail: info@percudani.it
www.percudani.it

L'importo totale dei vantaggi economici ricevuti corrisponde ad € ……..
Firma del legale rappresentante della società …….

Da restituire allo studio firmato (in alternativa all'elenco delle erogazioni)

ELENCO DELLE SOVVENZIONI, CONTRIBUTI, INCARICHI RETRIBUITI E COMUNQUE VANTAGGI ECONOMICI DI QUALUNQUE GENERE RICEVUTI NELL'ANNO PRECEDENTE DALLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI E DALLE SOCIETÀ LORO CONTROLLATE

Denominazione della società	Anno di riferimento

DICHIARAZIONE NEGATIVA
(alternativa alla compilazione dell'elenco)

Il sottoscritto …….. legale rappresentante della società suindicata, dichiara che nell'anno di riferimento suindicato non ha ricevuto alcuna erogazione da parte di Enti Pubblici e società dagli stessi partecipate a titolo di sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere
Firma …….