

OGGETTO: PROVVIDENZE PUBBLICHE E BILANCIO D'ESERCIZIO

Riferimenti: LEGGE 124/2017 art. 1 commi 125-129
Circolare Min. Lavoro e Politiche sociali 2/2019
Documento CNDCEC del 15/3/2019

L'art. 1 commi da 125 a 129 della L. 4.8.2017 n. 124 (legge annuale per il mercato e la concorrenza), pur in presenza delle vigenti previsioni in materia di pubblicità già previsti dal D.Lgs. 14.3.2013 n. 33, ha introdotto nuovi **obblighi di trasparenza nel sistema delle erogazioni pubbliche**. Questi nuovi obblighi, applicabili in prima battuta alle associazioni di protezione ambientale, alle associazioni dei consumatori, alle associazioni, alle ONLUS e alle fondazioni, **sono stati estesi anche alle imprese**.

OBBLIGHI PER ASSOCIAZIONI ED ENTI ASSIMILATI

Le associazioni di protezione ambientale (art. 13 L. 349/1986), dei consumatori (art. 137 D.Lgs. 206/2005), le associazioni, le fondazioni, le cooperative sociali e gli enti con la qualifica di ONLUS devono pubblicare, entro il 28 febbraio di ogni anno, nei propri siti o portali digitali, le informazioni relative a sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e **vantaggi economici di qualunque genere** ricevuti nell'anno precedente da Pubbliche Amministrazioni, da soggetti ad esse assimilati ex art. 2-bis del D.Lgs. 33/2013, da società controllate da Pubbliche Amministrazioni e da società in partecipazione pubblica.

Il Ministero del Lavoro, con la nota 23.2.2018 n. 34/2540, ha affermato che "costituiscono oggetto dell'obbligo di pubblicità **gli importi percepiti a decorrere dall'1 gennaio 2018**". Per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, pertanto, l'obbligo si applica per la prima volta nel **bilancio 2018**. Ad analoghe conclusioni è giunto il parere del Consiglio di Stato con atto dell'1.6.2018 n. 1449.

OBBLIGHI PER LE IMPRESE

Anche le **"imprese"** che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e vantaggi economici di qualunque genere da Pubbliche Amministrazioni e dai soggetti ad esse assimilati **sono tenute a dare analoghe informazioni**. E' stato previsto, perciò, **l'obbligo di indicazione di tali vantaggi economici nella Nota integrativa del bilancio d'esercizio e del bilancio consolidato, ove esistente**.

L'obbligo decorre, come per gli enti associativi, a partire dall'1.1.2018 e, perciò, con esposizione nel bilancio relativo all'esercizio 2018.

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) si è espresso con il documento del 15/3/2019.

Nell'elaborato indicato, viene individuata una limitazione di natura soggettiva, escludendo dal novero dei soggetti obbligati le micro imprese, non tenute alla redazione della nota integrativa. In via prudenziale, alla luce della carenza di indicazioni specifiche, viene consigliato, però, di riportare le stesse indicazioni richieste, apponendole in calce allo stato patrimoniale, unitamente alle indicazioni inerenti alle richieste di cui all'art. 2427 comma 1, numeri 9 e 16 (informativa in relazione a impegni, garanzie passività potenziale, ecc.).

Sull'argomento in esame è intervenuta anche un'associazione di categoria imprenditoriale sostenendo che, per le imprese, la disciplina in esame dovrebbe applicarsi solo alle attribuzioni che rientrano nel novero dei vantaggi economici/liberalità e non, invece, alle somme ricevute come corrispettivo di lavori pubblici, servizi e forniture. Viene evidenziato come il riferimento nella

norma alle erogazioni ricevute dalle imprese per “incarichi retribuiti” andrebbe inteso come rivolto esclusivamente a eventuali incarichi che esulino dall’esercizio tipico dell’attività dell’impresa. Il diverso orientamento previsto dalla circ. Min. Lavoro e Politiche sociali 2/2019 in relazione agli enti del Terzo settore (in capo ai quali la L. 124/2017 prevede l’obbligo di pubblicare le informazioni sulle provvidenze pubbliche sul relativo sito Internet, entro il 28 febbraio di ogni anno), secondo cui devono essere rendicontati tutti gli incarichi ricevuti, anche a carattere sinallagmatico, si giustifica per la diversa natura dell’attività svolta.

SOVVENZIONI, CONTRIBUTI E VANTAGGI ECONOMICI DI QUALUNQUE GENERE

Sulla base dell’interpretazione di origine imprenditoriale, vanno escluse dall’obbligo di pubblicazione le misure generali fruibili da tutte le imprese e che rientrano nella struttura generale del sistema di riferimento definito dallo Stato. Rientrano in tale categoria, ad esempio:

- la disponibilità di infrastrutture viarie o dell’illuminazione pubblica;
- le agevolazioni fiscali non selettive (come l’ACE, abrogato dalla L. 145/2018).

Considerazioni simili possono essere estese ai vantaggi economici che, pur rientrando nella categoria dei vantaggi selettivi, sono ricevuti in applicazione di un regime di aiuti di Stato. In tali circostanze i vantaggi sono accessibili a tutte le imprese che soddisfano determinate condizioni, sulla base di criteri generali predeterminati. Rientrano in queste categorie, ad esempio:

- le misure previste da decreti ministeriali rivolti a specifici settori industriali e volte a finanziare attività connesse a progetti di ricerca e sviluppo;
- le agevolazioni fiscali, per le quali le informazioni rilevanti ai fini delle imposte sono già inserite dalle imprese nelle apposite dichiarazioni dei redditi.

FONDI INTERPROFESSIONALI PER IL FINANZIAMENTO DEI CORSI DI FORMAZIONE

Profili di incertezza possono esistere sulla necessità o meno di esporre in Nota integrativa i benefici ricevuti tramite i Fondi per la formazione dei dipendenti.

Considerato che i Fondi sono finanziati con i contributi delle stesse imprese beneficiarie e sono tenuti a rispettare specifici criteri di gestione improntati alla trasparenza, la pubblicazione nella Nota integrativa sembrerebbe ingiustificata. Sul punto, peraltro, sarebbe utile un chiarimento da parte dei Ministeri competenti.

LE PESANTI SANZIONI APPLICATE

Gli obblighi di pubblicazione sopra descritti non sussistono se gli importi ricevuti siano **inferiori a 10.000 euro** nel periodo considerato.

L’inosservanza dell’obbligo oggetto del presente elaborato “**comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi**”.

A seguito dell’obbligo di restituzione delle somme ricevute, il paragrafo relativo ai rapporti con la Pubblica Amministrazione diventa uno dei Punti che meritano particolare attenzione nella Nota integrativa.

CRITICITÀ E DUBBI

In merito alle imprese, l'applicazione pratica di questa normativa presenta alcune criticità tanto che, da più parti è stata evidenziata la necessità di chiarimenti di carattere interpretativo, nonché una auspicabile revisione della disciplina.

Su questo argomento, l'art. 3-quater co. 2 del DL 14.12.2018 n. 135 (conv. L. 11.2.2019 n. 12) (c.d. "decreto semplificazione") si è limitato a stabilire che, per gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis registrati nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (Rna) di cui all'art. 52 della L. 234/2012, occorre soltanto dichiarare l'esistenza in Nota integrativa (senza indicare l'importo), ma non ha realizzato la necessaria semplificazione della disciplina.

Se esiste la possibilità di recuperare indicazioni su sovvenzioni, contributi e ricavi o compensi per incarichi retribuiti, restano ancora incertezze su diversi aspetti; quando si fa riferimento, infatti, a "vantaggi economici di qualunque genere", si utilizza una definizione talmente generica che è possibile incorrere in errori. Ad eccezione di un sommario elenco sul sito del MISE, non è disponibile un elenco dettagliato che permetta di individuare cosa è da comprendere e cosa è da escludere: se all'interno di questa "categoria" sono compresi, ad esempio, i contributi da Nuova Sabatini, o il contributo per l'editoria.

L'ulteriore dubbio riguarda se l'indicazione vada fatta tenendo conto del criterio di cassa o di "competenza". La norma parla di somme ricevute, da cui sembra potersi ricavare l'utilizzo del criterio di cassa; tuttavia, in alcuni casi, i ricavi a bilancio non corrispondono alle somme incassate e questo, nei rapporti con la Pubblica Amministrazione è nell'ordinarietà, poiché gli incassi avvengono, normalmente, a distanza di mesi o anni.

Nel bilancio, e quindi anche in Nota Integrativa, sono da indicare gli incassi (anche di ricavi di anni passati) o i ricavi di competenza? O entrambi?

In conclusione, si ritiene che sussistano numerosi dubbi che necessitano di adeguati chiarimenti e approfondimenti, poiché le imprese interessate si troveranno a dover affrontare problematiche assai significative tali da suggerire, in specifici casi, il differimento nell'approvazione del bilancio.

MODALITÀ ESPOSITIVA

Il CNDCEC evidenzia che la richiesta sulle erogazioni pubbliche esula dal rispetto dei principi generali di redazione del bilancio e che l'importo delle erogazioni potrebbe risultare irrilevante rispetto all'informativa. L'informativa deve essere, tuttavia, prodotta.

Tenuto conto di quanto sopra, e considerato anche che l'informativa potrebbe tradursi in una comunicazione avulsa rispetto alle modalità di predisposizione del bilancio, viene suggerito di riportare l'informativa in una sezione *ad hoc* della nota integrativa (preferibilmente in chiusura) con una modalità di esposizione tabellare che possa identificare chiaramente:

- soggetto erogante;
- contributo ricevuto;
- breve descrizione del contributo.

Viene, infine, indicato il seguente fac-simile del prospetto utilizzabile per l'informativa descritta nella presente circolare.

Nel corso dell'esercizio, la Società ha ricevuto sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di cui alla l. 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 €...

A cura Studio Consulenti Associati – Ravenna

www.consulentiassociati.ra.it

La presente circolare contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio Consulenti Associati non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando le informazioni contenute nella presente circolare.