



SETTORE

ADEMPIMENTI

**LA PUBBLICITÀ DELLE SOVVENZIONI
/ CONTRIBUTI PUBBLICI: SOSPESE LE
SANZIONI ANCHE PER IL 2022**

RIFERIMENTI

- Art. 1, commi da 125 a 125-sexies e 127, Legge n. 124/2017
- Art. 11-sexiesdecies, DL n. 52/2021
- Artt. 1, comma 28-ter e 3-septies, DL n. 228/2021

IN SINTESI

Nella Nota integrativa devono essere evidenziate le informazioni relative ai benefici economici pubblici ricevuti nel 2021 di ammontare complessivo pari o superiore a € 10.000.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata / “micro - imprese”, le società di persone e ditte individuali, devono pubblicare le predette informazioni, entro il 30.6.2022, sul proprio sito Internet o, in mancanza, sul portale digitale dell’associazione di categoria di appartenenza.

A seguito dell’incertezza dell’operatività dell’obbligo in esame il Legislatore, in sede di conversione del c.d. “Decreto Milleproroghe”, ha disposto anche per il 2022, analogamente a quanto previsto per il 2021, la sospensione dell’applicazione delle relative sanzioni.

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

SO *fisco*
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

In ottemperanza all'obbligo di trasparenza delle erogazioni pubbliche previsto dall'art. 1, commi da 125 a 125-sexies e 127, Legge n. 124/2017, i soggetti che hanno ricevuto **benefici economici da una Pubblica amministrazione ed enti assimilati** devono fornire alcune informazioni, utilizzando modalità differenziate a seconda del beneficiario dell'aiuto.

In particolare le società di capitali sono tenute a fornire tali **informazioni**:

- nella **Nota integrativa** al bilancio d'esercizio / consolidato;

ovvero

- in caso di redazione del **bilancio in forma abbreviata** o di **non sussistenza dell'obbligo di redazione della Nota integrativa** (micro-imprese), tramite pubblicazione delle stesse **entro il 30.6 di ogni anno sul proprio sito Internet** o, in mancanza, sul **portale digitale** dell'associazione di categoria di appartenenza.

La pubblicazione delle informazioni tramite quest'ultima modalità interessa anche:

- associazioni / fondazioni / ONLUS (comprese le associazioni di protezione ambientale a carattere nazionale e quelle presenti in almeno 5 Regioni individuate con Decreto del Ministero dell'Ambiente e le associazioni dei consumatori / utenti rappresentative a livello nazionale);
- coop sociali che svolgono attività a favore di stranieri;
- **altre imprese** esercenti le attività di cui all'art. 2195, C.c. (**società di persone, ditte individuali**, compresi i contribuenti forfetari / minimi).

Soggetto		Modalità	Termine
Società di capitali	bilancio ordinario	Nota integrativa al bilancio d'esercizio / bilancio consolidato	Approvazione / deposito del bilancio
	bilancio abbreviato micro impresa	Proprio sito Internet / portale digitale associazione di categoria di appartenenza	30.6 anno successivo incasso benefici
<ul style="list-style-type: none"> • Associazioni / fondazioni / ONLUS; • coop sociali che svolgono attività a favore di stranieri; • altre imprese (società di persone, ditte individuali, compresi forfetari / minimi). 		Proprio sito Internet / portale digitale associazione di categoria di appartenenza	30.6 anno successivo incasso benefici

Il mancato rispetto dell'obbligo in esame comporta l'applicazione di uno specifico regime sanzionatorio, oggetto di **sospensione per il 2021** ad opera dell'art. 11-sexiesdecies, DL n. 52/2021.

Tale sospensione è stata recentemente disposta anche **per il 2022** dagli artt. 1, comma 28-ter e 3-septies, DL n. 228/2021, c.d. "Decreto Milleproroghe".

BENEFICI ECONOMICI DA SEGNALARE

L'obbligo informativo in esame è richiesto per i benefici aventi determinate caratteristiche ed erogati da soggetti specificatamente individuati. In particolare il citato comma 125 prevede che nella Nota integrativa / sito Internet / portale digitale devono essere fornite le informazioni relative a



“sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi effettivamente erogati nell'esercizio finanziario precedente, dalle pubbliche amministrazioni di cui [all'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001] ... e dai soggetti di cui [all'art. 2-bis, D.Lgs. n. 33/2013]”.

RIPRODUZIONE VIETATA

REQUISITI DEI BENEFICI EROGATI

Le informazioni devono essere fornite con riferimento ai benefici:

- **“effettivamente erogati nell’esercizio finanziario precedente”**. Come specificato dal CNDCEC-Assonime nella Nota congiunta 9.5.2019



*“la ... rendicontazione dovrà essere effettuata secondo il **criterio di cassa**. Per le eventuali erogazioni non in denaro, il criterio di cassa andrà inteso in senso sostanzialistico, riferendo il vantaggio economico all’esercizio in cui lo stesso è ricevuto. Per tale motivo il vantaggio economico di natura non monetaria ... è di competenza del periodo in cui lo stesso è fruito”;*

- di importo complessivo, nel periodo considerato, **pari o superiore a € 10.000**.

Tale **limite**, come specificato dal Ministero del Lavoro nella Circolare 11.1.2019, n. 2, va inteso **in senso cumulativo** (tutti i benefici economici ricevuti) e, pertanto, **non** è riferito alle **single erogazioni**.

Di conseguenza, se i benefici economici superano complessivamente la predetta soglia, devono essere



*“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 ad € 10.000,00**”.*

Va evidenziato che:

- secondo quanto precisato dal CNDCEC-Assonime nella suddetta Nota, l’obbligo di trasparenza **prescinde**:
 - dalla **forma** (sovvenzione o altro beneficio);
 - dalla circostanza che il **vantaggio economico sia in denaro o in natura**. Così, ad esempio, deve essere segnalata la messa a disposizione, a favore del beneficiario, di un immobile pubblico a titolo gratuito;
- il Ministero del Lavoro nella Circolare 25.6.2021, n. 6, ha precisato che vanno segnalati gli aiuti **“non traenti titolo da rapporti economici a carattere sinallagmatico”**.

SOGGETTI EROGATORI DEI BENEFICI

La segnalazione va effettuata con riferimento ai **benefici economici erogati dai seguenti soggetti**.

Soggetti erogatori dei benefici	
<p>Pubblica amministrazione ex art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001</p>	<p>Tutte le Amministrazioni dello Stato, compresi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● istituti e scuole di ogni ordine e grado e istituzioni educative; ● aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, Regioni, Province, Comuni, Comunità montane, e loro consorzi e associazioni; ● istituzioni universitarie; ● IACP; ● CCIAA e loro associazioni; ● Enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, ● amministrazioni, aziende e enti del SSN; ● Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN); ● Agenzie di cui al D.Lgs. n. 300/99 (Agenzia delle Entrate, ecc.). <p>Fino alla revisione organica della disciplina di settore, le disposizioni di cui al D.Lgs. n. 165/2001 continuano ad applicarsi anche al CONI.</p>

RIPRODUZIONE VIETATA

Soggetti erogatori dei benefici	
<p>Altri soggetti ex art. 2-bis, D.Lgs. n. 33/2013</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● Enti pubblici economici e Ordini professionali; ● società in controllo pubblico, definite dall'art. 2, comma 1, lett. m), D.Lgs. n. 175/2016, escluse le società quotate, definite dall'art. 2, comma 1, lett. p), del citato Decreto, nonché le società da esse partecipate, salvo che queste ultime siano, non per il tramite di società quotate, controllate o partecipate da Amministrazioni pubbliche; ● associazioni, fondazioni e enti di diritto privato comunque denominati, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a € 500.000, la cui attività è finanziata in modo maggioritario per almeno 2 esercizi finanziari consecutivi nell'ultimo triennio da P.A. e in cui la totalità dei titolari o dei componenti dell'organo d'amministrazione o di indirizzo sia designata da P.A.. <p>Limitatamente ai dati / documenti inerenti all'attività di pubblico interesse disciplinata dal diritto nazionale o dell'UE, alle società in partecipazione pubblica, definite dal D.Lgs. emanato in attuazione dell'art. 18, Legge n. 124/2015, e alle associazioni, fondazioni e enti di diritto privato, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a € 500.000, che esercitano funzioni amministrative, attività di produzione di beni / servizi a favore delle amministrazioni pubbliche o di gestione di servizi pubblici.</p>

ESCLUSIONI

L'obbligo in esame **non sussiste** per gli **aiuti di Stato / aiuti de minimis contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA)**.

In particolare, come disposto dal comma 125-quinquies



*“la registrazione degli aiuti nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ... operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti ... **tiene luogo degli obblighi** ... posti a carico dei soggetti di cui ai commi 125 e 125-bis”.*

È tuttavia necessario che in **Nota integrativa** ovvero sul **sito Internet / portale digitale** sia fatta **“menzione” dell’esistenza degli aiuti** oggetto dell’obbligo di pubblicazione nel RNA.

Inoltre, secondo quanto precisato dal CNDCEC-Assonime nella suddetta Nota, sono **esclusi** dall’obbligo di trasparenza gli aiuti:

- **aventi carattere generale** (ad esempio, agevolazioni / contributi riconosciuti a tutti i soggetti che presentano determinate condizioni). Pertanto



*“la disciplina ... viene ... a concentrarsi sui **rapporti bilaterali**, in cui un dato soggetto riconducibile alla sfera pubblica attribuisce un vantaggio a un particolare soggetto del terzo settore o a una specifica impresa.”*

In merito il Ministero del Lavoro nella citata Circolare n. 6 ha specificato che



*“per **carattere generale** si devono intendere i vantaggi ricevuti dal beneficiario sulla base di un regime generale, in virtù del quale il **contributo viene erogato a tutti i soggetti che soddisfano determinate condizioni**”.*

Così, ad esempio, è **escluso** dall’adempimento in esame il **contributo del 5%**, per il quale il beneficiario è comunque tenuto all’obbligo previsto dall’art. 16, comma 5, DPCM 23.7.2020 (rendiconto e relazione illustrativa da cui risulti la destinazione e l’utilizzo delle somme percepite);

- che costituiscono un **corrispettivo per una prestazione** svolta, una **retribuzione** per un incarico ricevuto ovvero dovuti a titolo di **risarcimento**. Sul punto nella citata Circolare n. 6 il Ministero del Lavoro, come sopra accennato, ha evidenziato che

RIPRODUZIONE VIETATA



“non sono soggetti ad obblighi di pubblicità gli apporti di natura corrispettiva, che trovano, cioè, la loro fonte in un rapporto sinallagmatico caratterizzato dallo scambio tra prestazione di un bene o servizio e pagamento di un corrispettivo”.

Agevolazioni emergenza COVID-19

Le agevolazioni (contributi, crediti d'imposta, ecc.) riconosciute a seguito dell'emergenza COVID-19, tenuto conto anche di quanto specificato dal Ministero del Lavoro nella citata Circolare n. 6, **non dovrebbero essere soggette all'obbligo di pubblicità** in esame, in considerazione della natura delle stesse quali **aiuti aventi “carattere generale”**, essendo riconosciute a tutti i soggetti con specifici requisiti (ad esempio, riduzione del fatturato, ammontare dei ricavi 2019 non superiori a determinati importi).

Merita tuttavia evidenziare che il Legislatore nell'ambito della disciplina relativa alla concessione dei seguenti benefici:

- **contributo a fondo perduto per le imprese operanti nel settore del wedding / intrattenimento / HORECA** (hotel / ristoranti / catering) ex art. 1-ter, DL n. 73/2021, c.d. “Decreto Sostegni-bis” (Informativa SEAC [22.3.2022, n. 95](#));
- **contributo a fondo perduto a favore degli esercenti specifiche attività di commercio al dettaglio** colpite dall'emergenza COVID-19 (tra cui, abbigliamento, calzature, cosmetici, fiori e piante, carburanti, orologi e gioielli) ex art. 2, DL n. 4/2022, c.d. “Decreto Sostegni-ter” (Informativa SEAC [6.4.2022, n. 116](#));

dopo aver espressamente disposto la registrazione dell'aiuto nel RNA a carico del MISE / Agenzia delle Entrate, ha previsto **l'obbligo di pubblicità** in esame, al sussistere delle condizioni richieste sopra esposte, da parte del beneficiario.

È pertanto auspicabile un chiarimento da parte del Ministero del Lavoro circa la possibilità di considerare le agevolazioni COVID-19 percepite nel 2021 nell'ambito degli aiuti di “carattere generale” e pertanto esclusi dall'adempimento in esame ovvero, in quanto soggette alla registrazione nel RNA, oggetto soltanto di “menzione” da parte del beneficiario.

INFORMAZIONI DA RIPORTARE IN NOTA INTEGRATIVA

Con riguardo alle informazioni da riportare in Nota integrativa, nella citata Circolare n. 2 è stato specificato che le stesse devono essere fornite **“preferibilmente in forma schematica”** e devono essere **“di immediata comprensibilità per il pubblico”**.

In particolare vanno riportate le seguenti informazioni.

- Denominazione e codice fiscale del soggetto ricevente
- denominazione del soggetto erogante
- somma incassata per ogni singolo rapporto giuridico sottostante
- data di incasso
- causale

Se il vantaggio attribuito è rappresentato da **risorse strumentali** (ad esempio, bene mobile / immobile concesso in comodato), ai fini della quantificazione del vantaggio economico assegnato, va fatto riferimento al valore dichiarato dalla Pubblica Amministrazione che ha attribuito il bene.

Secondo quanto specificato dal CNDCEC nel Documento del mese di marzo 2019, per il beneficio in natura (ad esempio, liberalità in natura), l'impresa deve considerare il valore di rilevazione iniziale del bene in bilancio.

Al fine dell'indicazione delle informazioni in esame nella Nota integrativa, XBRL Italia, nella Nota 22.1.2020, ha evidenziato che è possibile



“utilizzare il campo testuale attualmente presente nella tassonomia Principi Contabili Italiani versione 2018-11-04 (...) specificando all'interno della cella il riferimento normativo corretto, oppure ... utilizzare uno dei campi testuali generici disponibili nel tracciato della nota integrativa in forma ordinaria (ad esempio: quelli di introduzione e di commento alla sezione «Nota integrativa, altre informazioni»)”.

A tal fine si propone la seguente formulazione da riportare in Nota integrativa.

In riferimento all'art. 1, comma 125-bis, Legge n. 124/2017 si segnala che la società ha ricevuto, nel corso dell'esercizio oggetto del presente bilancio, ossia nel 2021, sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti pubblici in denaro o in natura, non aventi carattere generale, che vengono dettagliati nella seguente tabella.

Provvidenze pubbliche ricevute			
Soggetto erogante	Somma incassata	Data di incasso	Causale

La società ha ricevuto nel corso dell'esercizio oggetto del presente bilancio, ossia nel 2021, aiuti di Stato di cui all'art. 52, Legge n. 234/2012 oggetto di obbligo di pubblicazione nel Registro Nazionale Aiuti di Stato e sono indicati nella sezione trasparenza a cui si rinvia.

Come evidenziato dal CNDCEC nel citato Documento:

- *“per le imprese la pubblicazione inclusa nel bilancio «segue» la tempistica dello stesso”. Di conseguenza in caso di **approvazione del bilancio entro 180 giorni***



“in quanto sussistono le condizioni per differire l'approvazione ... (art. 2364, c.c. e art. 2478-bis, c.c.), la pubblicazione evidentemente non potrà che essere anch'essa differita”;

- in presenza di **esercizio non coincidente con l'anno solare** *“si pone il problema di dover comprendere quali siano le erogazioni di competenza a cui riferirsi”.*

Infatti, posto che il citato comma 125 richiede la pubblicazione dei benefici ricevuti “nell'anno precedente, “il riferimento appare relativo all'anno solare piuttosto che all'esercizio amministrativo”.

Di conseguenza



*“tale considerazione porterebbe a includere nella nota integrativa i **contributi ricevuti nell'anno solare**, anche laddove il periodo amministrativo sia diverso ...*

La conclusione, d'altronde, appare di evidenza se inserita in una logica di sistema volta a verificare la coincidenza tra le somme dichiarate dall'erogante e quelle percepite dal beneficiario”.

Così, ad esempio, in caso di esercizio 1.7.2021 - 30.6.2022, nella Nota integrativa devono essere fornite le informazioni relative ai contributi ricevuti nel periodo 1.1.2021 - 31.12.2021;

- considerato che l'indicazione va riportata sia nel bilancio d'esercizio che nel bilancio consolidato, si potrebbe verificare che l'obbligo non sussista per la predisposizione del bilancio d'esercizio (in quanto i contributi sono complessivamente inferiori a € 10.000) ma sussista per il bilancio consolidato.

INFORMAZIONI DA RIPORTARE SUL SITO INTERNET / PORTALE ASSOCIAZIONE

Come sopra accennato, i soggetti non tenuti alla redazione della Nota integrativa adempiono all'obbligo di pubblicità / trasparenza pubblicando le predette informazioni, entro il 30.6 di ogni anno, sul **proprio sito Internet o, in mancanza, sul portale digitale dell'associazione** di categoria di appartenenza. Anche per la modalità in esame, può essere utilizzata la formulazione sopra riportata.



Dal tenore letterale della predetta disposizione, per le **società che redigono il bilancio in forma abbreviata**, l'obbligo informativo in esame non può essere assolto con l'indicazione in Nota integrativa ma **richiede l'utilizzo del sito Internet / portale dell'associazione di categoria**.

REGIME SANZIONATORIO

Per effetto di quanto disposto dal comma 125-ter, "a partire dal 1° gennaio 2020", l'inosservanza dell'obbligo di pubblicità in esame comporta l'applicazione:

- della **sanzione pari all'1% di quanto ricevuto**, con un **minimo di € 2.000**;
- della **sanzione accessoria** dell'adempimento all'obbligo in esame.



È richiesta l'**integrale restituzione del beneficio ricevuto** nel caso in cui, **decorsi 90 giorni dalla contestazione** da parte della Pubblica amministrazione / amministrazione vigilante o competente per materia, il soggetto interessato **non provveda** all'adempimento in esame.

SOSPENSIONE DELLE SANZIONI

La previsione di cui al citato comma 125-ter è stata "sospesa" per il 2021 dall'art. 11-sexiesdecies, DL n. 52/2021, con differimento della relativa operatività all'1.1.2022.

In sede di conversione del DL n. 228/2021, c.d. "Decreto Milleproroghe", con l'art. 1, comma 28-ter, è stato previsto che "**per l'anno 2021 il termine di cui all'articolo 1, comma 125-ter ... è prorogato al 1° luglio 2022**" (in precedenza 1.1.2022).

Lo stesso Legislatore, con l'art. 3-septies, ha disposto che "**per l'anno 2022, il termine di cui all'articolo 1, comma 125-ter ... è prorogato al 1° gennaio 2023**".

Merita evidenziare che, ancorché la formulazione di tali disposizioni non risulti di immediata comprensione, è possibile desumere che **la sospensione delle sanzioni** riguarda l'**inosservanza dell'obbligo in esame nel 2021** (con riferimento ai benefici ricevuti nel 2020) **e nel 2022** (con riferimento ai benefici ricevuti nel 2021).

Va comunque considerato che la sospensione interessa l'applicazione delle sanzioni e non l'obbligo dell'adempimento in esame.

Di conseguenza, la proroga dell'applicazione delle sanzioni si traduce, di fatto, in un allungamento del periodo di tolleranza per l'effettuazione dell'adempimento in esame, il quale dovrà essere effettuato entro il 30.6.2022 (per il 2020) / 31.12.2022 (per il 2021).

Tuttavia l'effettiva operatività della stessa appare possa interessare soltanto i soggetti tenuti a fornire le informazioni relative agli aiuti ricevuti tramite pubblicazione sul sito Internet / portale digitale.

Per i soggetti tenuti a riportare le informazioni nella Nota integrativa, dovendo rispettare i termini di approvazione / deposito del bilancio, l'assolvimento dell'obbligo di pubblicità effettuato "tardivamente" richiedere di "integrare" la Nota integrativa del bilancio già approvato / depositato con conseguente necessità di riapprovare lo stesso e di effettuare un nuovo deposito presso il Registro Imprese.

