

Normativa e prassi

# La natura non è patrimoniale: imponibili i contributi all'ente

22 Giugno 2020

L'irrilevanza reddituale delle somme elargite per l'avvio di una nuova attività dipende esclusivamente dal loro inquadramento contabile e non dal soggetto che le eroga

**contributi** La Fondazione è un ente commerciale e le somme ricevute per coprire i costi relativi allo svolgimento dell'attività di *impact investing* da un'altra Fondazione, non avendo natura meramente patrimoniale, hanno rilevanza reddituale. Il riscontro è nella loro rappresentazione contabile: saranno infatti, identificate come "proventi" nel conto economico.

È la conclusione raggiunta dall'Agenzia delle entrate nella **risposta n. 189** del 22 giugno 2020, fornita a una Fondazione nata come ente di assistenza sociale e ora promotrice di una nuova attività economica nel campo dell'innovazione sociale, per l'avviamento della quale riceverà, da un'altra Fondazione, dei contributi a copertura dei costi da sostenere nei primi anni di attività di *impact investing*.

L'istante ritiene non imponibili tali erogazioni, ai sensi dell'**articolo 88**, comma 4 del Tuir, perché si tratta di trasferimenti che trovano causa nel rapporto fondatori-fondazione (assimilabile a quello partecipativo). Nello stesso tempo, rilevando gli importi tra i ricavi nel rendiconto gestionale in modo da chiudere l'esercizio in pareggio, intende far transitare le somme nel conto economico, lasciando "intatta" la natura degli apporti.

L'Agenzia cambia la prospettiva della contribuente, osservando, innanzitutto, che l'iniziativa della stessa si sostanzia in un'attività finanziaria qualificabile come commerciale, ai sensi del combinato disposto degli articoli 73 e 55 del Tuir e degli articoli 2195 e 2082 cc, in quanto ha per oggetto principale lo svolgimento di attività di *impact investing* e, in particolare, di *social venture capital*, che prevedono l'utilizzo di capitali in iniziative imprenditoriali con finalità sociali e con diversi livelli di rischio e di rendimento. Pertanto, di riflesso diventa "commerciale" anche l'ente (articolo 73,

comma 1, lett. b) del Tuir).

Detto ciò, il dubbio interpretativo ruota intorno alla qualificazione fiscale dei contributi che l'istante riceverà per coprire i costi necessari per la realizzazione dei propri progetti, al fine di avere un rendiconto gestionale in pareggio.

L'Agenzia richiama l'articolo 2426 cc, in base al quale i contributi devono essere contabilizzati nel rispetto del principio di competenza economica e iscritti in bilancio nelle specifiche voci in relazione alle loro finalità.

Passando all'analisi dell'articolo 88 nei commi 3, lett. b), 4 e 4-bis, i tecnici delle Entrate, partendo dal presupposto che l'inquadramento in una delle categorie di contributi (in conto esercizio, in conto impianti, in conto capitale) dipende dalla destinazione degli stessi e dalle condizioni che ne riconoscono la spettanza, potendo anche essere erogati dai soci (o dai partecipanti un ente), precisano che la non imponibilità delle somme in questione dipende esclusivamente dal loro inquadramento contabile e non dal soggetto che le eroga.

Pertanto, seppur erogati dai fondatori della Fondazione, dovranno essere considerati "sopravvenienze attive" (articolo 88, comma 3, Tuir), non potendosi applicare, nel caso specifico, la deroga contenuta nel successivo comma 4 dello stesso articolo, cioè che *"non si considerano sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), dai propri soci, né gli apporti effettuati dai possessori di strumenti similari alle azioni"*, che appunto circoscrive la non imponibilità solo ai contributi in conto capitale o a fondo perduto. La norma prevede invece il concorso alla formazione del reddito delle liberalità e dei diversi tipi di contributi finalizzati a sostenere direttamente l'attività commerciale, coprendo i costi di esercizio o di acquisto di beni strumentali o altri costi, a prescindere dal soggetto che li eroga.

Riguardo alla destinazione delle somme ricevute, l'istante evidenzia che, al ricevimento delle erogazioni, attenendosi alla Raccomandazione del Consiglio nazionale dei ragionieri *"pur non sussistendo obblighi statutari o deliberati dal consiglio di amministrazione che obblighino la Fondazione a chiudere l'esercizio in pareggio"*, ha movimentato la voce "proventi" del conto economico perché non si tratta di somme finalizzate all'aumento permanente del proprio patrimonio, ma alla *"realizzazione delle attività di start up" o analoghe dizioni*.

Detto ciò, nel presupposto della corretta applicazione delle regole contabili prospettata dalla Fondazione istante, i contributi ricevuti, non avendo natura meramente patrimoniale, assumeranno una propria rilevanza reddituale.

di

**r.fo.**