

I contributi in conto esercizio e i contributi in conto capitale

di [Commercialista Telematico](#)

Publicato il 2 Agosto 2005

Una panoramica delle diverse tipologie di contributi alle imprese, mettendone in luce gli aspetti civilistici, contabili e fiscali. In particolare saranno esaminati i contributi in conto esercizio e i contributi in conto capitale, rinviando ad un successivo articolo la trattazione dei contributi in conto impianti. A cura di Maria Antonietta Chiavaro

Nell'attuale realtà economica sempre più spesso le imprese fanno ricorso ai finanziamenti da parte di enti, sia pubblici che privati, che si concretizzano nella elargizione di contributi finalizzati a risolvere economicamente particolari situazioni o ad incrementare patrimonialmente la vita dell'azienda stessa. Con il presente intervento si intende fare una panoramica delle **diverse tipologie di contributi alle imprese**, mettendone in luce gli aspetti civilistici, contabili e fiscali. In particolare saranno esaminati i **contributi in conto esercizio** e i **contributi in conto capitale**, rinviando ad un successivo articolo la trattazione dei [contributi in conto impianti](#).



Contributi in conto esercizio

Definizione

I contributi in conto esercizio vengono erogati allo scopo di **integrare i ricavi dell'azienda** (laddove si verificano, ad esempio, situazioni congiunturali tali da incidere negativamente sull'attività dell'impresa) o **di ridurre i costi d'esercizio** che le imprese sostengono per esigenze legate all'attività produttiva (ad

esempio i costi per l'acquisto di fattori produttivi – a condizione che non costituiscano beni ammortizzabili –, per il personale ecc).

Aspetti civilistici dei contributi in conto esercizio

I contributi in conto esercizio devono essere contabilizzati secondo il [principio della competenza economica](#), a prescindere, quindi, dall'effettivo incasso degli stessi. In altri termini:

- se i contributi vanno ad integrare i ricavi dell'esercizio, vanno imputati al conto economico dell'esercizio cui si riferiscono i suddetti ricavi;
- se sono finalizzati alla copertura di costi d'esercizio, devono essere inseriti nel conto economico in cui trovano collocazione i costi cui ineriscono.

Secondo lo schema obbligatorio di cui all'art. 2425 del Codice Civile, i contributi in conto esercizio vanno iscritti alla voce A.5 ("Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio") del conto economico. Il Documento interpretativo del **Principio contabile n. 12** indica, ancor più dettagliatamente, la corretta collocazione in bilancio dei contributi in esame, in funzione della loro natura, stabilendo che vanno classificati:

- nella voce **A.5** "Altri ricavi e proventi" (creando un'apposita sottovoce affinché si realizzi la separata indicazione rispetto agli altri ricavi e proventi), se sono destinati ad integrare ricavi della gestione caratteristica o a ridurre i relativi costi;
- nella voce **C.17** "Interessi ed altri oneri finanziari" (con segno negativo), se finalizzati alla riduzione di costi di natura finanziaria (ad esempio, interessi passivi su finanziamenti contratti dall'impresa) di competenza dell'esercizio;
- nella voce **C.16** "Altri proventi finanziari", se finalizzati alla riduzione di oneri finanziari di esercizi precedenti;
- nella voce **E.20** "Proventi straordinari", se percepiti in occasione di particolari eventi eccezionali.

Aspetti contabili dei contributi in conto esercizio

La rilevazione in contabilità dei contributi in conto esercizio avviene attraverso la seguente scrittura:

S.P. C.II Crediti v/enti pubblici Ottenuto contributo ex Legge.....	a	C.E. A.5 Contributi in conto esercizio
Diversi S.P. C.IV Banca S.P. C.II.5 Erario c/ritenute del 4%(*) Incassato contributo ex Legge.....	a	S.P. C.II Crediti v/enti pubblici

Aspetti fiscali dei contributi in conto esercizio

La disciplina fiscale relativa ai contributi in conto esercizio è rinvenibile nell'art. 85, comma 1, lettere g) e h), del TUIR, laddove si afferma che sono considerati ricavi, rispettivamente:

- i contributi in denaro, o il valore normale dei beni in natura spettanti, sotto qualsiasi denominazione, in base a contratto (quindi, in altri termini, possono rientrare in tale previsione sia i contributi in conto esercizio, sia altre tipologie di contributi, purché risultino contrattualmente dovuti);
- i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge (prescindendo, quindi, dalla natura del soggetto erogante, che può essere pubblico o privato).

Ai fini della **tassazione** dei contributi si fa riferimento al criterio di competenza di cui all'art. 109 del TUIR. È, pertanto, necessario individuare con esattezza l'esercizio di competenza; a tal proposito, in base alle modalità di erogazione del contributo, si possono distinguere le seguenti ipotesi:

- se il contributo viene erogato da un ente pubblico, rileva il momento in cui il beneficiario viene a conoscenza del decreto di liquidazione del contributo stesso;
- se l'erogazione non è subordinata ad alcun atto formale esterno, rileva il momento in cui sono venuti ad esistenza tutti gli elementi oggettivi da cui dipende il diritto al contributo da parte dell'impresa;
- se la concessione del contributo è sottoposta a condizione risolutiva, il contributo si intende "conseguito" nell'esercizio in cui viene concesso (facendosi, quindi, riferimento ai due criteri su esposti), salva la restituzione del contributo ottenuto, qualora si verifichi la condizione risolutiva;

- se la concessione del contributo è sottoposta a condizione sospensiva, rileva il momento in cui il soggetto erogante, avendo accertato il verificarsi della condizione, emette una delibera formale.

Contributi in conto capitale

Definizione

I contributi in conto capitale sono finalizzati all'incremento dei mezzi patrimoniali dell'impresa, senza essere necessariamente correlati all'obbligo di effettuazione di specifici investimenti, ovvero alla copertura delle perdite d'esercizio.

Aspetti civilistici dei contributi in conto capitale

L'imputazione in bilancio avviene in base al principio di competenza, mediante collocazione nella voce E.20 tra i "Proventi straordinari".

Aspetti contabili dei contributi in conto capitale

La rilevazione in contabilità dei contributi in conto capitale avviene attraverso la seguente scrittura:

S.P. C.II Crediti v/enti pubblici Ottenuto contributo ex Legge.....	a	C.E. E.20 Sopravvenienza attiva per contributi in conto capitale
Diversi S.P. C.IV Banca S.P. C.II.5 Erario c/ritenute del 4%(*) Incassato contributo ex Legge.....	a	S.P. C.II Crediti v/enti pubblici

(*) Si ricorda che, ai sensi dell'art. 28, comma 2, DPR n. 600/1973, le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento, a titolo di acconto delle imposte sui redditi del percipiente, sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, ad esclusione di quelli per l'acquisto di beni strumentali.

Aspetti fiscali dei contributi in conto capitale

I contributi in conto capitale sono disciplinati in via residuale dall'art. 88, comma 3, lett.b) del TUIR in cui si afferma che

“sono inoltre considerati sopravvenienze attive... i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità, esclusi i contributi di cui alle lettere g) e h) del comma 1 dell'art. 85 [contributi in conto esercizio] e quelli per l'acquisto di beni ammortizzabili indipendentemente dal tipo di finanziamento adottato [contributi in conto impianti]. Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto”.

Pertanto:

- la tassazione dei contributi in conto capitale avviene secondo il criterio di cassa;
- il contribuente ha facoltà di scegliere se tassare l'ammontare complessivo del contributo percepito nell'esercizio di incasso ovvero rateizzare tale importo in un numero di rate costanti (cioè di uguale valore) che va, a sua scelta, da due a cinque, a decorrere dall'esercizio di incasso.

Il disallineamento generato dal differente trattamento civilistico (imputazione in bilancio in base al principio di competenza) e fiscale (tassazione in base al criterio di cassa), comporta la necessità di operare le opportune riprese fiscali in sede di dichiarazione dei redditi. Ne consegue che:

- nell'esercizio in cui si rileva la sopravvenienza occorrerà operare una variazione in diminuzione per l'intero valore di questa, con la relativa imposta differita;

negli esercizi successivi si opererà una variazione in aumento corrispondente al valore della rata di pertinenza del periodo d'imposta, con lo storno pro-quota dell'imposta differita.

Ti può interessare anche: [Il trattamento ai fini IRAP dei contributi in conto capitale non incassati](#) ed anche: [Gli aiuti al circolante sono in conto esercizio ma attenti alla contabilizzazione](#) (un intervento di Vito Dulcamare del 26/1/2021)

Agosto 2005 a cura di **Maria Antonietta Chiavaro**