

Informativa sulle erogazioni pubbliche

Tax Letter n.4/2020

Oggetto: Modifiche alla L. 4.8.2017 n. 124 - legge annuale per il mercato e la concorrenza

PREMESSA

L'art. 1 co. 125 - 129 della L. 4.8.2017 n. 124 (legge annuale per il mercato e la concorrenza) prevede una serie di obblighi di informativa in capo ai soggetti che percepiscono erogazioni pubbliche.

La norma, a fronte delle difficoltà interpretative determinate dalla sua formulazione originaria, è stata modificata più volte, da ultimo con l'art. 35 del DL 30.4.2019 n. 34 (c.d. "decreto crescita"), conv. L. 28.6.2019 n. 58, che ha introdotto modifiche di carattere sostanziale, chiarendo alcuni aspetti rilevanti della disciplina, quali l'ambito oggettivo di applicazione e le relative modalità di adempimento. Permangono, tuttavia, alcuni dubbi interpretativi.

2 AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

I destinatari degli obblighi possono essere classificati in tre categorie, che sono riepilogate nella seguente tabella con le relative modalità di adempimento.

DESTINATARI		INFORMAZIONI DA PUBBLICARE	MODALITÀ DI PUBBLICAZIONE	TERMINE PER L'ADEMPIMENTO
Enti non commerciali	Associazioni di protezione ambientale Associazioni di consumatori Associazioni, ONLUS e fondazioni (co. 125)	Erogazioni pubbliche	Sui propri siti Internet o analoghi portali digitali	Entro il 30 giugno
Cooperative sociali che svolgono attività a favore degli stranieri		Erogazioni pubbliche (co. 125)	Sui propri siti Internet o analoghi portali digitali	Entro il 30 giugno
		Elenco dei soggetti a cui sono versate somme per lo svolgimento di servizi finalizzati ad attività di integrazione, assistenza e protezione sociale (co. 125-sexies)	Sui propri siti Internet o portali digitali	Trimestralmente
Imprese	Imprese soggette all'obbligo di iscr-	Erogazioni pubbliche	Nella Nota integrativa del bilancio	In sede di redazione del bilancio

	zione nel Registro delle imprese (co. 125-bis)		di esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato	
	Soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata Soggetti non tenuti alla redazione della Nota integrativa (co. 125-bis)	Erogazioni pubbliche	Sui propri siti Internet o sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza	Entro il 30 giugno

2.1 ENTI NON COMMERCIALI

Gli enti non commerciali sono tenuti a pubblicare le informazioni relative a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, agli stessi effettivamente erogati nell'esercizio finanziario precedente dalle Pubbliche Amministrazioni, nei propri siti Internet o analoghi portali digitali, "entro il 30 giugno di ogni anno".

2.2 COOPERATIVE SOCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ IN FAVORE DI STRANIERI

Le cooperative sociali che svolgono attività in favore degli stranieri sono tenute a pubblicare le informazioni relative a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, alle stesse effettivamente erogati nell'esercizio finanziario precedente dalle Pubbliche Amministrazioni, nei propri siti Internet o analoghi portali digitali, "entro il 30 giugno di ogni anno".

Informativa sulle somme versate con finalità di integrazione, assistenza e protezione sociale

Le cooperative sociali che svolgono attività in favore degli stranieri sono, altresì, tenute a pubblicare trimestralmente nei propri siti Internet o portali digitali l'elenco dei soggetti a cui sono versate somme per lo svolgimento di servizi finalizzati ad attività di integrazione, assistenza e protezione sociale.

2.3 IMPRESE

2.3.1 Imprese tenute ad inserire l'informativa nella Nota integrativa

I soggetti che esercitano le attività di cui all'art. 2195 c.c. e che, quindi, sono obbligati all'iscrizione nel Registro delle imprese devono pubblicare gli importi e le informazioni relativi a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, agli stessi effettivamente erogati dalle Pubbliche Amministrazioni, nella Nota integrativa del bilancio d'esercizio e dell'eventuale bilancio consolidato (cioè soltanto ove esistente).

In tal caso, il termine per l'adempimento coincide con quello previsto per l'approvazione dei bilanci annuali.

Nella compilazione della tassonomia XBRL PCI 2018-11-04 (applicabile, senza modifiche, anche per il deposito dei bilanci 2019), è possibile utilizzare:

- il campo testuale specifico già presente nella tassonomia, indicando all'interno della cella il mutato riferimento normativo;
- 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").

2.3.2 Imprese tenute ad inserire l'informativa sul sito Internet

I soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata e i soggetti comunque non tenuti alla redazione della Nota integrativa (imprenditori individuali, società di persone e micro imprese) assol-

vono all'obbligo (in analogia a quanto previsto per gli enti non commerciali) mediante pubblicazione delle informazioni e degli importi su propri siti Internet, secondo modalità liberamente accessibili al pubblico, o, in mancanza, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza, "entro il 30 giugno di ogni anno".

L'obbligo è previsto a prescindere dal regime contabile adottato e, quindi, dalle dimensioni dell'impresa.

Possibilità di inserire l'informativa nella Nota integrativa

Dalla Relazione illustrativa e tecnica al DL 34/2019 sembra desumersi che l'adempimento degli obblighi informativi mediante pubblicazione nella Nota integrativa risulta sufficiente a rispettare il dettato normativo anche per i soggetti in relazione ai quali la norma prevede la pubblicazione sul sito Internet o sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza, trattandosi di soggetti che solitamente non redigono la Nota integrativa, non essendone obbligati.

Secondo alcune risposte fornite dal Ministero dello Sviluppo economico, invece, le micro imprese, al fine di adempiere all'obbligo di trasparenza, dovrebbero, in caso di redazione in via facoltativa della Nota integrativa, comunque fare menzione della pubblicazione delle informazioni sul proprio sito o sul portale digitale "mediante rinvio al documento completo o, eventualmente, mediante pubblicazione, anche per estratto, della nota integrativa stessa".

L'eventuale pubblicazione delle erogazioni pubbliche nella Nota integrativa non consentirebbe, quindi, di evitare l'indicazione sul sito o sul portale digitale.

Al fine di evitare che l'adempimento, da parte delle imprese di minori dimensioni, sia eccessivamente gravoso, si auspica che le Autorità competenti chiariscano, in via ufficiale, l'alternatività delle modalità di assolvimento dell'obbligo.

3 AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Gli obblighi di informativa riguardano (sia per gli enti non commerciali che per le imprese) "sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria".

Pertanto, il beneficio economico ricevuto è oggetto dell'obbligo di trasparenza a prescindere dalla forma (sovvenzioni o altro) e dalla circostanza che sia in denaro o in natura (ad esempio, il vantaggio ottenuto dalla messa a disposizione del beneficiario di un edificio pubblico a titolo gratuito).

Inoltre, sono esclusi dalla disciplina i vantaggi ricevuti dal beneficiario sulla base di un regime generale (agevolazioni fiscali, contributi che vengono dati a tutti i soggetti che soddisfano determinate condizioni). La disciplina in esame si concentra, dunque, 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.

Gli obblighi di trasparenza non si applicano, poi, alle attribuzioni che costituiscono un corrispettivo per una prestazione svolta, una retribuzione per un incarico ricevuto oppure che sono dovute a titolo di risarcimento.

4 MODALITÀ DI RENDICONTAZIONE

Gli obblighi di informativa (sia a carico degli enti non commerciali che a carico delle imprese) riguardano gli importi "effettivamente erogati".

Ai fini della rendicontazione, occorre, quindi, applicare il criterio di cassa, mentre non assume rilievo l'anno di competenza a cui le somme si riferiscono.

Avuto riguardo alle imprese, la difformità del criterio di cassa previsto per l'adempimento degli obblighi in esame rispetto al criterio di competenza da applicare ai fini della redazione del bilancio d'esercizio potrebbe determinare problematiche applicative.

4.1 EROGAZIONI IN NATURA

In relazione ai vantaggi economici di natura non monetaria (es. fruizione dei locali di un ente pubblico mediante un contratto di comodato gratuito), sembrerebbe corretto fornire l'informativa nell'esercizio in cui gli stessi sono fruiti.

In caso di beni acquisiti a titolo gratuito, potrebbe, invece, farsi riferimento all'esercizio di iscrizione del bene in bilancio.

4.2 INFORMAZIONI RILEVANTI E MODALITÀ ESPOSITIVE

Le informazioni dovrebbero preferibilmente essere fornite in forma schematica o tabellare, con espresso riferimento alla norma di legge.

In particolare, occorre indicare le seguenti informazioni:

- i dati identificativi del soggetto beneficiario (se l'informativa è fornita su portali digitali riconducibili a soggetti terzi);
- i dati identificativi del soggetto erogante;
- l'importo dell'erogazione ricevuta;
- il periodo amministrativo di incasso;
- una breve descrizione della causale dell'attribuzione.

5 PROVENIENZA DELLE EROGAZIONI

Gli obblighi di informativa riguardano gli importi erogati dalle Pubbliche Amministrazioni e dai soggetti indicati nella seguente tabella, nell'esercizio finanziario precedente.

Sono escluse le risorse riconducibili a soggetti pubblici di altri Stati (europei o extraeuropei) e alle istituzioni europee.

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.
Istituti autonomi case popolari.
Camere di Commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni.
Enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali.
Amministrazioni, aziende ed enti del Servizio Sanitario Nazionale.
Agenzia per la rappresentanza negoziale delle Pubbliche Amministrazioni (ARAN).
Agenzie ministeriali.
Autorità portuali.
Autorità amministrative indipendenti di garanzia, vigilanza e regolazione.
Enti pubblici economici e ordini professionali.
Società in controllo pubblico, escluse le società quotate e 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 ed enti di diritto privato comunque denominati, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a 500.000,00 euro, la cui attività sia finanziata in modo maggioritario per almeno due esercizi finanziari consecutivi nell'ultimo triennio da Pubbliche Amministrazioni e in cui la totalità dei titolari o dei componenti dell'organo di amministrazione o di indirizzo sia designata da Pubbliche Amministrazioni.

Società in partecipazione pubblica e associazioni, fondazioni ed enti di diritto privato, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a 500.000,00 euro, che esercitano funzioni amministrative, attività di produzione di beni e servizi a favore delle Amministrazioni Pubbliche o di gestione di servizi pubblici.

6 EROGAZIONI INDICATE NEL REGISTRO NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO

Per gli aiuti di Stato e gli aiuti *de minimis* contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato, la registrazione nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione in esame posti a carico dei soggetti beneficiari, a condizione che l'esistenza degli aiuti oggetto di obbligo di pubblicazione nell'ambito del Registro venga dichiarata nella Nota integrativa del bilancio oppure, in caso di soggetti non tenuti alla redazione della Nota integrativa, sul sito Internet o, in mancanza, sul portale digitale delle associazioni di categoria di appartenenza.

In sostanza, il beneficiario di aiuti (anche *de minimis*) oggetto di obbligo di pubblicazione nel Registro, per assolvere l'obbligo di informativa in analisi può dichiarare tale circostanza nella Nota integrativa o sul sito Internet, senza necessità di specificare i dettagli dei benefici ricevuti.

7 LIMITE DI VALORE CHE ESCLUDE GLI OBBLIGHI DI PUBBLICAZIONE

Al fine di evitare la pubblicazione di informazioni non rilevanti, gli obblighi di pubblicazione relativi alle erogazioni pubbliche non si applicano ove l'importo monetario di sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti erogati sia inferiore a 10.000,00 euro nel periodo considerato.

7.1 MODALITÀ DI COMPUTO DEL LIMITE

Secondo il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali, il limite di 10.000,00 euro dovrebbe essere riferito al totale dei vantaggi pubblici ricevuti e non alla singola erogazione.

Conseguentemente, l'obbligo informativo sussisterebbe laddove il totale dei vantaggi economici ricevuti sia pari o superiore a 10.000,00 euro, quantunque il valore della singola erogazione sia inferiore a 10.000,00 euro.

Secondo Assonime, invece, il limite dovrebbe essere riferito al totale dei vantaggi economici che il beneficiario ha ricevuto da un medesimo soggetto nel periodo di riferimento.

7.2 COOPERATIVE SOCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ IN FAVORE DI STRANIERI - ESCLUSIONE DEL LIMITE

Il limite di 10.000,00 euro non si applica in riferimento agli obblighi informativi trimestrali facenti capo alle cooperative sociali che svolgono attività in favore degli stranieri per quanto attiene alle somme versate con finalità di integrazione, assistenza e protezione sociale.

8 DECORRENZA

Con riferimento agli enti non commerciali e alle cooperative sociali che svolgono attività in favore degli stranieri, l'obbligo informativo doveva essere adempiuto per la prima volta entro il 30.6.2019.

Con riferimento alle imprese, l'obbligo informativo doveva essere adempiuto per la prima volta:

- per le imprese tenute alla pubblicazione nella Nota integrativa, in sede di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2018;
- per le imprese tenute alla pubblicazione sui siti Internet o sui portali digitali, entro il 30.6.2019.

Per le imprese tenute alla pubblicazione nella Nota integrativa, ove il bilancio sia approvato nel termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, anche la pubblicazione delle erogazioni pubbliche viene conseguentemente differita.

Società con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare

Secondo il CNDCEC, la norma sembrerebbe fare riferimento, ai fini dell'informativa, alle erogazioni ricevute nell'anno solare, anche se diverso dal periodo amministrativo.

Pertanto, ove una società con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare chiuda il periodo amministrativo il 30.6.2020 dovrebbe indicare in Nota integrativa le erogazioni ricevute dall'1.1.2019 al 31.12.2019.

9 REGIME SANZIONATORIO

A partire dall'1.1.2020, l'inosservanza degli obblighi di pubblicazione relativi alle erogazioni pubbliche (facenti capo a enti non commerciali, cooperative sociali che svolgono attività in favore di stranieri e imprese) comporta una sanzione pari all'1% degli importi ricevuti con un importo minimo di 2.000,00 euro, nonché la sanzione accessoria dell'adempimento agli obblighi di pubblicazione.

Decorsi 90 giorni dalla contestazione senza che il trasgressore abbia ottemperato agli obblighi di pubblicazione e al pagamento della sanzione amministrativa pecuniaria, si applica la sanzione della restituzione integrale del beneficio ai soggetti eroganti.

Le sanzioni sono irrogate dalle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 1 co. 2 del DLgs. 165/2001 che hanno erogato il beneficio oppure, negli altri casi, dall'Amministrazione vigilante o competente per materia.

Alla luce dell'evoluzione della norma (che, nella formulazione originaria, prevedeva la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro 3 mesi in caso di inosservanza dell'obbligo di pubblicazione da parte delle sole imprese), si riteneva che nessuna sanzione fosse prevista in relazione agli importi percepiti nell'esercizio finanziario 2018 e che il regime sanzionatorio trovasse applicazione soltanto in relazione agli importi ricevuti nel 2019.

Secondo le risposte fornite dal Ministero dello Sviluppo economico (non ancora pubblicate), il regime sanzionatorio si applicherebbe, invece, anche in riferimento alle erogazioni percepite nel 2018, ma le sanzioni verrebbero irrogate a partire dall'1.1.2020.

Tale interpretazione sembrerebbe eccessivamente penalizzante per le imprese, rendendo di fatto priva di effetti la modifica normativa introdotta dal DL 34/2019.

Cooperative sociali che svolgono attività in favore di stranieri

Il regime sanzionatorio non si applica in riferimento agli obblighi informativi trimestrali facenti capo alle cooperative sociali che svolgono attività in favore degli stranieri per quanto attiene alle somme versate con finalità di integrazione, assistenza e protezione sociale.