

**5-04589 Matera: Qualificazione giuridica dei contributi concessi alle imprese durante la pandemia da COVID-19 ai fini delle imposte sui redditi.**

**TESTO DELLA RISPOSTA**

Con il documento in esame gli Onorevoli interroganti fanno riferimento alle lettere di contestazione inviate dall'Agenzia delle entrate a diverse imprese in relazione ai contributi concessi durante il periodo della pandemia da COVID-19.

Tenuto conto che tali contestazioni riguarderebbero non la mancanza dei requisiti richiesti per l'accesso agli aiuti quanto, piuttosto, il riporto delle perdite fiscali di periodo – dal momento che, secondo l'Agenzia, il contributo andrebbe considerato come «provento esente» e come tale da defalcare dalla perdita riportabile secondo la disciplina prevista dall'articolo 84 del TUIR –, nel ritenere non condivisibile tale indicazione, gli Interroganti chiedono chiarimenti in ordine alla corretta interpretazione della disciplina in materia.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate rappresenta di ritenere corretta la qualificazione dei contributi Covid quali «proventi esenti» e come tali rilevanti ai fini della rettifica dell'ammontare delle perdite fiscali riportabili ai sensi del terzo periodo del comma 1 dell'articolo 84 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR).

In particolare, per quanto riguarda la qualificazione di «provento esente», come si rileva anche dalla prassi dell'Agenzia (cfr., ad esempio, la risoluzione n. 126 del 2005 in tema di contributi alle aziende di trasporto pubbliche), la stessa è attribuibile a quei proventi che non concorrono a formare il reddito imponibile in conseguenze di disposizioni aventi natura meramente agevolativa (come nel caso dell'articolo 10-*bis* del decreto-legge n. 137 del 2020). Diversamente, la nozione di proventi «esclusi» attiene più propriamente a quei componenti di reddito che non sono tassati per esigenze di carattere strutturale, in quanto, ad esempio, o sono stati già tassati (come, e.g., i dividendi, perché considerati tassati in capo al soggetto che li eroga, così la risoluzione 126 citata) o lo saranno in futuro.

La previsione di cui all'articolo 10-*bis* del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, secondo cui «contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917», risponde a una *ratio* meramente agevolativa volta a evitare che, attraverso l'imposizione, possa essere ridotta l'entità del contributo erogato, tenuto conto anche del contesto emergenziale nel quale lo stesso è riconosciuto.

Per quanto riguarda, invece, il riporto delle perdite fiscali, la citata disposizione (articolo 10-*bis*) nulla prevede, richiamando espressamente solo le norme rilevanti ai fini della deducibilità degli interessi passivi (articolo 61 del TUIR) e delle spese generali (articolo 109 del TUIR).

Ciò diversamente da quanto previsto, ad esempio, dall'articolo 1, comma 310, della legge n. 244 del 2007, con il quale il legislatore, adottando una norma di interpretazione autentica, ha espressamente previsto l'irrilevanza, anche in relazione alle perdite fiscali riportabili, dei contributi erogati alle imprese di trasporto pubbliche, richiamando, in tal senso, espressamente l'articolo 84 del TUIR.

Del resto, poiché la detassazione dei contributi Covid prevista dall'articolo 10-*bis* costituisce una norma agevolativa, la stessa, in base ai principi generali, non è suscettibile di interpretazioni estensive o analogiche. Ne consegue che, se il legislatore avesse inteso escludere tali contributi dal meccanismo di riduzione delle perdite previsto dall'articolo 84 del TUIR, avrebbe dovuto prevederlo espressamente, come nel caso della determinazione del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR.

L'assenza di una deroga esplicita appare, dunque, essere indicativa della volontà normativa di considerare i contributi Covid come proventi esenti e, quindi, rilevanti ai fini della disciplina del riporto delle perdite fiscali.

Un approdo esegetico in linea con le aspettative degli Interroganti necessiterebbe pertanto di un intervento normativo correttivo.