

I contributi alle imprese fuori dal reddito non riducono le perdite fiscali

I contributi alle imprese per i quali la legge prevede l'esclusione dal reddito d'impresa e dall'Irap non riducono le perdite fiscali riportabili.

Con un atto di indirizzo pubblicato il 22 dicembre 2025 e firmato dal viceministro dell'economia Maurizio Leo, il Dipartimento delle finanze chiarisce che i contributi, inclusi quelli riconosciuti sotto forma di crediti d'imposta, per i quali è stato appositamente stabilito dalle norme istitutive che non concorrono alla formazione del reddito d'impresa, né della base imponibile dell'Irap, non possono essere qualificati né come provenienti esenti né come provenienti esclusi e, conseguenza, non rilevano ai fini della riduzione delle perdite riportabili ai sensi dell'articolo 84 del Tuir.

Il chiarimento si innesta sulla disciplina del riporto delle perdite fiscali, che l'articolo 84 del Tuir collega ai provenienti esenti dall'imposta, diversi da quelli rientranti nel regime della participation exemption, per la parte eccedente i componenti negativi non dedotti in applicazione dell'articolo 109, comma 5, del Tuir. L'atto di indirizzo ribadisce che il meccanismo opera esclusivamente in presenza di provenienti qualificabili come "esenti", categoria distinta sia dai provenienti imponibili sia da quelli che, per expressa previsione normativa, non concorrono alla formazione del reddito.

La distinzione tra provenienti esenti e provenienti esclusi viene ricordata alla riforma dell'Ires del 2004, che ha introdotto una differenziazione strutturale nel trattamento fiscale delle diverse componenti reddituali. In quel contesto, i provenienti esclusi, come i dividendi, sono stati sottratti alla base imponibile, mantenendo tuttavia la piena deducibilità delle spese e degli

altri componenti negativi ad essi afferenti e un regime di riporto delle perdite allineato a quello dei provenienti imponibili, a differenza di quanto avviene per i provenienti esenti.

Su questa linea si collocano anche le misure agevolative introdotte negli ultimi anni, tra cui i contributi concessi in occasione dell'emergenza Covid-19, per i quali il legislatore ha stabilito espressamente che non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP e che non rilevano ai fini del pro-rata di deduzione delle spese generali e degli interessi passivi previsto dagli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir. Secondo l'atto di indirizzo, tali formulazioni normative delineano una vera e propria terza categoria rispetto alle categorie dei provenienti esenti e di quelli esclusi.

Da questa qualificazione discende che i contributi fiscalmente irrilevanti non riducono l'ammontare delle perdite fiscali riportabili. Restano, inoltre, integralmente deducibili sia le spese generali sia gli interessi passivi, oltre ai costi e agli oneri specificamente afferenti ai contributi stessi, proprio perché questi ultimi sono esclusi dal calcolo dei pro-rata che limitano la deducibilità in presenza di provenienti esenti.

L'atto richiama anche la disciplina del concordato preventivo biennale, che distingue espressamente tra redditi esenti, esclusi e non concorrenti, rafforzando l'idea della pluralità delle categorie con effetti fiscali differenziati. Le indicazioni fornite valgono, inoltre, per tutte le disposizioni che disciplinano contributi con formulazioni analoghe a quelle adottate durante la pandemia.

Matteo Rizzi

— © Riproduzione riservata — ■

