

# Studio Indri Raselli Srls



### NOVITÀ

---

4	SOGGETTI IVA	Differenze fra volume d'affari dichiarato e dati dello "spesometro" - Comunicazioni di irregolarità
5	LAVORATORI DIPENDENTI	Regime degli impatriati - Rientro dopo il distacco all'estero - Condizioni
6	IMPRESE	Requisiti per le <i>start up</i> innovative
7	PROFESSIONISTI	Associazioni di professionisti non organizzati in ordini o college
9	LAVORATORI DIPENDENTI	Servizio sostitutivo di mensa con "app mobile"
10	RICERCATORI E DOCENTI	Rientro di ricercatori dall'estero - Collegamento con l'inizio dell'attività lavorativa
11	SOGGETTI IRPER/IRES	Detrazione per gli interventi antisismici - Demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile - Asseverazione tardiva
12	SOGGETTI IVA	Fatture ricevute e conservate in modalità elettronica - Attribuzione del numero di protocollo IVA
13	SOGGETTI IVA	Splafonamento - Versamento dell'IVA accertata - Detrazione - Condizioni
14	PERSONE FISICHE	Diritto di abitazione del convivente di fatto superstite
15	LAVORATORI DIPENDENTI	Biglietti elettronici acquistati direttamente dal datore di lavoro per trasferte dei dipendenti - Non imponibilità - Documentazione
16	SOGGETTI IRAP	Disciplina IRAP delle attività agricole connesse
17	SOGGETTI IRPEF	Attività di ricerca di professori e insegnanti svolta negli Stati Uniti - Adempimenti fiscali in Italia
18	TUTTI I SOGGETTI	Imposta di bollo su documenti prodotti nell'ambito dei contratti pubblici
19	SOGGETTI IRES	Scissione asimmetrica - Assenza di elusione
20	IMPRENDITORI	Perdite da contratto <i>vendor loan</i> - Profili fiscali
21	IMPRENDITORI	Conferimento di partecipazioni e successiva scissione - Abuso del diritto
21	SOGGETTI IRES	Fusione inversa - Disciplina fiscale avanzo di fusione

22     DATORI DI LAVORO     Novità in materia di CIGS per cessazione dell'attività produttiva

### IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

---

25     DATORI DI LAVORO     Domande di decontribuzione per i contratti di solidarietà 2018

26     PROFESSIONISTI     Registro delle attività di trattamento

### PROCEDURE PRATICHE

---

28     IMPRESE, LAVORATORI  
AUTONOMI ED ENTI NON  
COMMERCIALI     Credito d'imposta per investimenti pubblicitari - Modalità e termini di presentazione delle domande

*Hanno collaborato al numero 17/2018: Pamela Alberti, Luisa Corso, Corinna Cosentino, Luca Fornero, Mirco Gazzera, Luca Mamone, Anita Mauro, Massimo Negro, Cecilia Pasquale, Paola Rivetti, Salvatore Sanna, Roberta Vitale e Arianna Zeni.*

FISCALE

## DIFFERENZE FRA VOLUME D’AFFARI DICHIARATO E DATI DELLO “SPESOMETRO” – COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ

Prov. Agenzia delle Entrate 8.10.2018 n. 237975

### SOGGETTI IVA

Con il provv. Agenzia delle Entrate 8.10.2018 n. 237975 sono state definite le modalità per mettere a disposizione del contribuente e della Guardia di Finanza le informazioni derivanti dal confronto fra il volume d'affari dichiarato dal soggetto passivo stesso e i dati comunicati da quest'ultimo e dai suoi clienti attraverso lo "spesometro" (art. 21 del DL 78/2010 nella versione vigente sino al 23.10.2016). L'emanazione del provvedimento è prevista dall'art. 1 co. 636 della L. 190/2014.

### MESSA A DISPOSIZIONE DEL CONTRIBUENTE DEGLI ELEMENTI E DELLE INFORMAZIONI

Con riguardo ai contribuenti sospettati, in base allo "spesometro", di aver omesso (in tutto o in parte) di dichiarare il volume d'affari conseguito, il provvedimento in esame prevede che l'Agenzia delle Entrate trasmetta agli stessi una comunicazione a mezzo:

- posta elettronica certificata (PEC);
- posta ordinaria, qualora l'indirizzo PEC del contribuente non sia attivo oppure non sia registrato nell'Indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC).

La comunicazione contiene i seguenti dati:

- codice fiscale, denominazione, cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo della comunicazione e anno d'imposta;
- codice atto;
- totale delle operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi IVA e di quelle effettuate nei confronti di consumatori finali comunicate dal contribuente stesso (queste ultime al netto dell'IVA determinata secondo l'aliquota ordinaria), ai sensi dell'art. 21 del DL 78/2010;
- modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata.

La predetta comunicazione può essere consultata dal contribuente all'interno del suo "cassetto fiscale", ove sono indicati i seguenti dati:

- protocollo identificativo e data d'invio della dichiarazione IVA, per il periodo d'imposta oggetto di comunicazione, nella quale le operazioni attive risultano parzialmente o totalmente omesse;
- somma algebrica dell'ammontare complessivo delle operazioni riportate nei righi VE24 colonna 1 (Totale imponibile), VE31 (Operazioni non imponibili a seguito di

dichiarazione d'intento), VE32 (Altre operazioni non imponibili), VE33 (Operazioni esenti), VE35 colonna 1 (Operazioni con applicazione del *reverse charge*), VE37 colonna 1 (Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi) e VE39 (Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno oggetto di comunicazione) della dichiarazione IVA;

- importo della somma delle operazioni relative a: cessioni di beni e prestazioni di servizi comunicate dai clienti soggetti passivi IVA; cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di consumatori finali, comunicate dal contribuente stesso ai sensi dell'art. 21 del DL 78/2010 e considerate al netto dell'IVA determinata secondo l'aliquota ordinaria;
- ammontare delle operazioni attive che non risulterebbero riportate nella dichiarazione IVA;
- dati identificativi dei clienti soggetti passivi IVA e consumatori finali (denominazione/cognome e nome e codice fiscale);
- ammontare degli acquisti comunicati dai clienti soggetti passivi IVA;
- ammontare delle cessioni e prestazioni effettuate verso i consumatori finali comunicate dal contribuente stesso.

## **MODALITÀ PER CHIEDERE INFORMAZIONI O SEGNALARE ELEMENTI, FATTI E CIRCOSTANZE NON CONOSCIUTI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Anche avvalendosi di un intermediario incaricato della trasmissione delle dichiarazioni (art. 3 co. 3 del DPR 322/98), il contribuente può:

- chiedere informazioni all'Agenzia delle Entrate;
- segnalare eventuali elementi, fatti e circostanze non conosciuti dall'Agenzia delle Entrate.

## **REGOLARIZZAZIONE DI ERRORI O OMISSIONI**

Il contribuente che intenda regolarizzare errori oppure omissioni può avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso (art. 13 del DLgs. 472/97), beneficiando della prevista riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni.

FISCALE

## **REGIME DEGLI IMPATRIATI – RIENTRO DOPO IL DISTACCO ALL'ESTERO – CONDIZIONI**

Ris. Agenzia delle Entrate 5.10.2018 n. 76

LAVORATORI  
DIPENDENTI

Con la ris. 5.10.2018 n. 76, l'Agenzia delle Entrate, superando il proprio precedente orientamento, considera agevolabile mediante il regime degli impatriati, disciplinato dal-

l'art. 16 co. 2 del DLgs. 147/2015, anche il caso di rientro dopo il distacco all'estero, ancorché a determinate condizioni.

## **PRECEDENTE ORIENTAMENTO – ESCLUSIONE DEI LAVORATORI DISTACCATI**

L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della circ. 23.5.2017 n. 17 (Parte II, § 3.1), ha precisato che il *“beneficio non compete ai soggetti che rientrano in Italia dopo essere stati in distacco all'estero ed aver acquisito la residenza estera per il periodo di permanenza richiesto dalla norma. Ciò in quanto il loro rientro, avvenendo in esecuzione delle clausole del preesistente contratto di lavoro, si pone in sostanziale continuità con la precedente posizione di lavoratori residenti in Italia e, pertanto, non soddisfa la finalità attrattiva della norma”*.

Secondo tale posizione, la fattispecie di distacco determinava sempre l'esclusione dall'agevolazione.

## **ACCESSO AL BENEFICIO PER I LAVORATORI DISTACCATI – CONDIZIONI**

La risoluzione in commento ha rilevato che la suddetta posizione restrittiva adottata nella circ. 17/2017, finalizzata ad evitare un uso strumentale dell'agevolazione in esame, non in linea con la *vis attrattiva* della norma, non preclude, tuttavia, la possibilità di valutare specifiche ipotesi in cui il rientro in Italia non sia conseguenza della naturale scadenza del distacco ma sia determinato da altri elementi funzionali alla *ratio* della norma agevolativa.

Ciò può verificarsi, ad esempio:

- nel caso in cui il distacco sia più volte prorogato e la sua durata nel tempo determini quindi un affievolimento dei legami con il territorio italiano e un effettivo radicamento del dipendente nel territorio estero;
- nel caso in cui il rientro in Italia del dipendente non si ponga in continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia; il dipendente, pertanto, al rientro assume un ruolo aziendale differente rispetto a quello originario in ragione delle maggiori competenze ed esperienze professionali maturate all'estero.

In tali ipotesi, in presenza di tutti i requisiti richiesti dall'art. 16 del DLgs. 147/2015, l'Agenzia delle Entrate ritiene che le peculiari condizioni di rientro dall'estero dei dipendenti, rispondendo alla *ratio* della norma, non precludano ai lavoratori in posizione di distacco l'accesso al beneficio.

FISCALE

## **REQUISITI PER LE *START UP* INNOVATIVE**

Circolare Min. Sviluppo Economico 2.10.2018 n. 348960

IMPRESE

## **ISCRIZIONE AL REGISTRO SPECIALE DELLE IMPRESE**

Nella circ. 2.10.2018 n. 348960, il Ministero dello Sviluppo economico ha chiarito la portata dei requisiti che le *start up* innovative devono possedere ai fini dell'iscrizione nell'apposita sezione speciale del Registro delle imprese e del godimento dei conseguenti benefici fiscali.

### **ALTERNATIVITÀ DEI REQUISITI**

Come esplicitato dall'art. 25 co. 2 lett. h) del DL 179/2012, le *start up* innovative devono possedere, oltre alle caratteristiche indicate nelle lett. a) - g), almeno uno dei requisiti indicati dalla norma, a dimostrazione del carattere innovativo, ossia:

- le spese in ricerca e sviluppo devono essere uguali o superiori al 15% del maggiore valore fra costo e valore totale della produzione della *start up* innovativa;
- la società deve impiegare come "dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo, in percentuale uguale o superiore al terzo della forza lavoro complessiva, personale in possesso di titolo di dottorato di ricerca o che sta svolgendo un dottorato di ricerca presso un'università italiana o straniera, oppure in possesso di laurea e che abbia svolto, da almeno tre anni, attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero, ovvero, in percentuale uguale o superiore a due terzi della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di laurea magistrale ai sensi dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 22 ottobre 2004, n. 270";
- la *start up* deve essere titolare o depositaria o licenziataria di almeno una privativa industriale relativa a una invenzione industriale, biotecnologica, o altro, direttamente afferente all'oggetto sociale e all'attività di impresa.

La circolare ha ribadito che il possesso dei requisiti sopra richiamati è alternativo e non cumulativo (come, invece, si richiede per le PMI innovative): è sufficiente uno solo di essi per qualificare la società come *start up* innovativa (ma la compresenza dei requisiti non è vietata).

### **BREVETTO UTILIZZABILE SOLO DA UN SOGGETTO**

Il MISE ha sottolineato, con riguardo al requisito della privativa, che la *start up* può esserne titolare, depositaria o licenziataria, come emerge chiaramente dalla norma. Ciò è consentito dal codice della proprietà industriale, che ammette la scissione tra titolarità in capo ad un soggetto e licenza in capo ad altro soggetto.

Nonostante sia possibile scindere le posizioni rispetto alla privativa, questa può essere spesa solo una volta ai fini dell'abilitazione delle *start up*.

Lo stesso requisito oggettivo (relativo alla medesima privativa) non può, dunque, essere utilizzato sia dal titolare, che dal licenziatario, che da eventuali sublicenziatari, per abilitare ogni volta una *start up* diversa.

## **AMMINISTRATIVO ASSOCIAZIONI DI PROFESSIONISTI NON**



## ORGANIZZATI IN ORDINI O COLLEGI

Circ. Ministero Sviluppo economico 1.10.2018 n. 3708/C

### PROFESSIONISTI

I soggetti che esercitano professioni non organizzate in Ordini o Collegi possono costituire associazioni a carattere professionale di natura privatistica, al fine di valorizzare le competenze degli associati e garantire il rispetto delle regole deontologiche, agevolando la scelta e la tutela degli utenti nel rispetto delle regole sulla concorrenza (art. 2 co. 1 della L. 4/2013). Il Ministero dello Sviluppo economico pubblica sul proprio sito Internet (con finalità esclusivamente informativa) l'elenco delle predette associazioni professionali, in attuazione dell'art. 2 co. 7 della L. 4/2013.

Con la circ. 1.10.2018 n. 3708/C, il MISE fornisce alcune indicazioni operative in relazione all'iscrizione nel predetto elenco, nonché chiarisce i requisiti che devono possedere le singole associazioni per l'iscrizione.

### NATURA DELL'ATTIVITÀ ESERCITATA

I professionisti aderenti all'associazione devono svolgere professioni volte alla prestazione di opere o servizi, esercitate abitualmente e prevalentemente mediante lavoro intellettuale o comunque con il concorso di questo, con esclusione delle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell'art. 2229 c.c., delle professioni sanitarie e relative attività tipiche o riservate per legge e delle attività e dei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative (artt. 1 co. 2 e 2 co. 1 della L. 4/2013).

Devono considerarsi assimilate alle professioni riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi quelle attività professionali per le quali si rilevi la presenza:

- di requisiti obbligatori;
- di una pubblica autorità che controlli la presenza di tali requisiti in capo ai soggetti esercenti l'attività.

Viceversa, rientrano nell'ambito della L. 4/2013 quelle attività (es. amministratori condominiali) per cui siano definiti normativamente i requisiti obbligatori, ma non sia prevista un'autorità pubblica che ne controlli il rispetto.

### ASSOCIATI

Possono far parte dell'associazione anche soggetti societari o cooperativi. Tali enti non possono essere autorizzati ad utilizzare il riferimento all'iscrizione all'associazione quale attestato di qualità e di qualificazione professionale dei propri servizi, stante l'impossibilità di attestare il rispetto dei requisiti di qualificazione professionale necessari, soprattutto in materia di formazione e di aggiornamento.

## **CARICHE SOCIALI**

Gli statuti e le clausole associative garantiscono la trasparenza delle attività e degli assetti associativi, la dialettica democratica tra gli associati, l'osservanza dei principi deontologici, nonché una struttura organizzativa e tecnico-scientifica adeguata all'effettivo raggiungimento delle finalità dell'associazione (art. 2 co. 2 della L. 4/2013).

Il requisito della "dialettica democratica" si attua mediante il rinnovo delle cariche elettive (di durata non superiore a 5 anni) e nella garanzia della *par condicio* degli associati all'elezione. Sono ammissibili *status* particolari, come quello per i soci fondatori, e la presenza onoraria a vita negli organi deliberativi di vertice dell'associazione, a condizione che tale presenza non falsi la complessiva composizione dell'organo e ne condizioni permanentemente le deliberazioni.

## **ASSENZA DI SCOPO DI LUCRO**

L'associazione professionale deve operare senza scopo di lucro (art. 5 co. 1 lett. f) della L. 4/2013). Possono risultare elusive di tale previsione clausole statutarie che prevedano:

- per il raggiungimento degli scopi sociali, la vendita di prodotti, servizi o altre attività commerciali, salvo che siano effettuate per la sola remunerazione dei costi sostenuti per l'espletamento di servizi necessari o siano comunque coerenti con le finalità dell'associazione;
- il versamento di quote associative irragionevolmente elevate ovvero oneri per il rilascio dell'attestato di qualità e di qualificazione professionale, oppure per lo svolgimento di attività formative, in particolare se ritenute obbligatorie per l'iscrizione all'associazione, non proporzionati ai costi di realizzazione.

FISCALE

## **SERVIZIO SOSTITUTIVO DI MENSA CON "APP MOBILE"**

Principio di diritto Agenzia delle Entrate 8.10.2018 n. 3

LAVORATORI  
DIPENDENTI

L'Agenzia delle Entrate, nel principio di diritto 8.10.2018 n. 3, ha analizzato il trattamento ai fini IRPEF, IRES e IVA del servizio sostitutivo di mensa reso con "App mobile".

## **REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE**

Il servizio sostitutivo di mensa reso con "App mobile" non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 51 co. 2 lett. c) del TUIR.

## **DATORE DI LAVORO**

Il costo sostenuto dal datore di lavoro per gestire i servizi sostitutivi di mensa resi con l'"App mobile" rappresenta un onere per l'acquisizione di un servizio complesso non ridu-

cibile alla semplice somministrazione di alimenti e bevande e, quindi, non si applica il limite di deducibilità del 75% di cui all'art. 109 co. 5 del TUIR.

## **IVA**

Per l'IVA, sono applicabili le aliquote del 4% e del 10%.

FISCALE

## RIENTRO DI RICERCATORI DALL'ESTERO – COLLEGAMENTO CON L'INIZIO DELL'ATTIVITÀ LAVORATIVA

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 11.10.2018 n. 33

RICERCATORI E  
DOCENTI

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ad interpello 11.10.2018 n. 33, fornisce ulteriori chiarimenti in merito agli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero di cui all'art. 44 del DL 78/2010 (esclusione dal reddito del 90% degli emolumenti percepiti).

### REQUISITI PER ACCEDERE ALL'AGEVOLAZIONE

I docenti e i ricercatori possono beneficiare della tassazione agevolata al verificarsi delle seguenti condizioni:

- essere in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato;
- essere stati non occasionalmente residenti all'estero;
- aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno 2 anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università;
- svolgere l'attività di docenza e ricerca in Italia;
- acquisire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.

In relazione a tale ultimo requisito, la circ. Agenzia delle Entrate 17/2017 (Parte II, § 1.2) ha precisato che *“la norma prevede espressamente che il docente o il ricercatore acquisisca la residenza fiscale nel territorio dello Stato e ciò avvenga in conseguenza dello svolgimento dell'attività lavorativa in Italia”*.

La norma, tuttavia, non indica il lasso di tempo che deve intercorrere tra il trasferimento in Italia e l'inizio dell'attività lavorativa.

### COLLEGAMENTO TRA INGRESSO IN ITALIA E INIZIO DELL'ATTIVITÀ LAVORATIVA

Secondo l'Agenzia, il collegamento tra l'ingresso in Italia e lo svolgimento dell'attività di docenza e ricerca produttiva del reddito agevolato si può ritenere che sussista:

- sia nel caso in cui il docente o il ricercatore abbia iniziato a svolgervi l'attività prima di trasferirvi la residenza;
- sia nel caso in cui abbia trasferito la residenza in Italia ed abbia poi iniziato a svolgervi l'attività purché sia ravvisabile un collegamento tra i due eventi.

L'attività svolta alle dipendenze di un istituto di ricerca italiano presuppone quindi, per la fruizione dell'agevolazione in argomento, che:

- il dipendente risulti fiscalmente residente in Italia;
- sia ravvisabile un collegamento fra il rientro in Italia e l'inizio dell'attività di docenza o ricerca nel territorio dello Stato.

Nel caso di specie, alla stipula del contratto di lavoro a tempo determinato dell'ottobre 2015 il ricercatore non ha fatto seguire l'acquisizione della residenza fiscale in Italia dal periodo d'imposta 2016 ed ha continuato a svolgere la propria attività all'estero fino a settembre 2017, ancorché con brevi intervalli in cui ha svolto l'attività in Italia. Pertanto, non è ravvisabile un nesso tra i due eventi e non risulta, quindi, soddisfatta la *vis attrattiva* della norma.

FISCALE

## DETRAZIONE PER GLI INTERVENTI ANTISISMICI – DEMOLIZIONE E FEDELE RICOSTRUZIONE DELL'IMMOBILE – ASSEVERAZIONE TARDIVA

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 11.10.2018 n. 31

SOGGETTI  
IRPEF/IRES

Con la risposta all'interpello 11.10.2018 n. 31, l'Agenzia delle Entrate torna ad occuparsi delle detrazioni fiscali spettanti nel caso vengano svolti interventi antisismici negli edifici ed, in particolare, dell'asseverazione che deve essere allegata alla SCIA per poter fruire delle maggiori agevolazioni nella misura del 70% e 80%.

Al riguardo si ricorda che, per i lavori volti all'adozione di misure antisismiche di cui alla lett. i) dell'art. 16-*bis* co. 1 del TUIR che consentono di fruire della detrazione IRPEF del 50% per le spese sostenute entro il 31.12.2018, l'art. 16 del DL 4.6.2013 n. 63 prevede un potenziamento delle agevolazioni nel caso in cui gli edifici sui quali sono eseguiti gli interventi siano ubicati in zone ad elevato rischio sismico.

### DETRAZIONE NELLE ZONE SISMICHE AD ALTA PERICOLOSITÀ PER LE SPESE SOSTENUTE DALL'1.1.2017 AL 31.12.2021

Per le spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2021, se gli edifici sono ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3), la detrazione spetta nella misura del 50%, fino a un ammontare complessivo delle spese non superiore a 96.000,00 euro per unità immobiliare per ciascun anno, che deve essere ripartita in cinque quote annuali di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

Per beneficiare dell'agevolazione:

- le procedure autorizzatorie devono essere iniziate dopo l'1.1.2017;
- gli interventi antisismici di cui alla lett. i) dell'art. 16-*bis* del TUIR devono riguardare costruzioni adibite ad abitazione e ad attività produttive.

## **POTENZIAMENTO DELLA DETRAZIONE NELLE ZONE SISMICHE AD ALTA PERICOLOSITÀ PER ALCUNI INTERVENTI**

L'aliquota della detrazione aumenta ulteriormente:

- al 70%, nel caso in cui dalla realizzazione degli interventi il rischio sismico dell'immobile si riduca sino a determinare il passaggio a una classe di rischio inferiore;
- all'80%, nel caso in cui gli interventi determinino il passaggio dell'immobile a due classi di rischio inferiori (co. 1-*quater* dell'art. 16 del DL 63/2013).

Per poter beneficiare dell'agevolazione del 70% o dell'80%, il DM 28.2.2017 n. 58 ha definito le Linee Guida per la classificazione del rischio sismico delle costruzioni, nonché le modalità di attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi realizzati.

Nel citato decreto è stabilito che il progettista dell'intervento strutturale deve asseverare la classe di rischio dell'edificio precedente l'intervento e quella conseguibile a seguito dell'esecuzione dell'intervento progettato. Il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico, contenente la menzionata asseverazione, deve poi essere allegato alla segnalazione certificata di inizio attività (SCIA) da presentare allo sportello unico competente (in tal senso, la circ. Agenzia delle Entrate 27.4.2018 n. 7).

## **INTERVENTI DI DEMOLIZIONE E FEDELE RICOSTRUZIONE A SEGUITO DI EVENTI SISMICI**

Considerato che la ris. Agenzia delle Entrate 27.4.2018 n. 34 ha successivamente chiarito che possono beneficiare delle detrazioni del 70% o dell'80% anche gli interventi di demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile (sempreché siano rispettate tutte le condizioni previste dalla norma agevolativa e che dal titolo amministrativo attestante i lavori risulti che consistono in interventi di recupero edilizio e non in una nuova costruzione), è possibile che alcuni contribuenti avessero già presentato una SCIA senza allegare l'asseverazione relativa al miglioramento della classe di rischio.

Anche per questi casi, precisa l'Agenzia delle Entrate nella risposta all'interpello 31/2018, un'asseverazione tardiva della riduzione della classe di rischio sismico dell'edificio non consente di beneficiare delle detrazioni "potenziate" del 70% e dell'80% previste in relazione ad alcuni interventi antisismici.

FISCALE

## **FATTURE RICEVUTE E CONSERVATE IN MODALITÀ ELETTRONICA – ATTRIBUZIONE DEL NUMERO DI PROTOCOLLO IVA**

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 11.10.2018 n. 34

SOGGETTI IVA

Con la risposta ad interpello 11.10.2018 n. 34, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni

chiarimenti in relazione alla procedura di ricezione, protocollazione, registrazione e conservazione delle fatture d'acquisto adottata dalla società istante.

## **CORRELAZIONE UNIVOCA FRA FATTURA RICEVUTA E ANNOTAZIONE NEL REGISTRO IVA**

Nella risposta in esame l'Agenzia delle Entrate ha premesso che:

- in linea generale, il soggetto passivo IVA è tenuto, fra l'altro, a numerare in ordine progressivo le fatture d'acquisto e le bollette doganali (art. 25 del DPR 633/72);
- non essendo possibile apporre il numero progressivo di registrazione sulle singole fatture elettroniche di acquisto, l'esigenza di facile individuazione del documento deve essere soddisfatta attraverso l'associazione informatica della fattura con i dati annotati nel registro IVA (circ. Agenzia delle Entrate 19.10.2005 n. 45);
- se è assicurata la perfetta corrispondenza dei dati contenuti nella fattura e nel registro IVA acquisti nonché in quello dei protocolli di arrivo, non è indispensabile l'apposizione fisica del numero progressivo IVA sulla fattura (ris. Agenzia delle Entrate 10.4.2017 n. 46).

Con riguardo al caso in esame, dunque, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che è possibile garantire la correlazione univoca fra la fattura ricevuta e l'annotazione nel relativo registro IVA attraverso il riporto su quest'ultimo:

- del numero di protocollo IVA distinto per società e attribuito al momento dell'annotazione;
- del VIM ("*Vendor Invoice Management*") *number* associato virtualmente alle fatture dal sistema gestionale adottato;
- del numero progressivo e univoco attribuito alla fattura dal fornitore.

Deve essere possibile anche effettuare la stampa riepilogativa dei VIM *number* e dei relativi dati associati, fra i quali, il numero che il fornitore ha attribuito alla fattura.

## **CONSERVAZIONE IN MODALITÀ ELETTRONICA DELLE FATTURE**

In relazione alla conservazione elettronica dei documenti informatici non vi è l'obbligo di una loro materializzazione su supporti fisici per considerarli giuridicamente esistenti ai fini delle disposizioni tributarie (circ. Agenzia delle Entrate 24.6.2014 n. 18). Secondo quanto precisato nella risposta a interpello in esame, tale principio vale a prescindere dal fatto che si tratti di fatture elettroniche o di documenti creati e/o inviati con strumenti elettronici.

FISCALE

## **SPLAFONAMENTO – VERSAMENTO DELL'IVA ACCERTATA – DETRAZIONE – CONDIZIONI**

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 5.10.2018 n. 28

SOGGETTI IVA

Con la risposta ad interpello 5.10.2018 n. 28, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti circa la possibilità, per un esportatore abituale, di detrarre, ai sensi dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72, l'IVA accertata a seguito di splafonamento e versata in esito ad un accordo di conciliazione giudiziale ex art. 48 del DL 546/92.

### **DETRAZIONE DELL'IVA ACCERTATA E VERSATA**

L'art. 60 co. 7 del DPR 633/72 consente, da un lato, al cedente o prestatore di rivalersi nei confronti dei cessionari o committenti dell'imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica, purché a seguito del pagamento dell'imposta stessa, delle sanzioni e dei relativi interessi; dall'altro, consente al cessionario o committente di detrarre l'imposta così addebitata, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'IVA è stata corrisposta, e alle condizioni esistenti al momento di effettuazione dell'operazione originaria.

### **DETRAZIONE DA PARTE DELL'ESPORTATORE ABITUALE**

Nell'ambito della circ. Agenzia delle Entrate 35/2013 era stato precisato che, in ossequio al principio di neutralità del tributo, il diritto alla detrazione dell'IVA da parte del cessionario o committente spetta anche nelle ipotesi in cui il debitore d'imposta è individuato nel cessionario o committente, anziché, come ordinariamente previsto, nel cedente o prestatore, e dunque l'imposta accertata non è stata riaddebitata in via di rivalsa da quest'ultimo.

Tale ipotesi ricorre, fra l'altro, quando l'imposta accertata riguarda acquisti effettuati ai sensi dell'art. 8 co. 1 lett. c) del DPR 633/72. Infatti, l'art. 7 del DLgs. 471/97 dispone che, in caso di dichiarazione di intenti rilasciata in mancanza dei presupposti di legge, la responsabilità dell'omesso pagamento del tributo ricade esclusivamente sui cessionari o committenti che hanno rilasciato la dichiarazione medesima.

Ne consegue che, se l'esportatore abituale ha effettuato acquisti ex art. 8 co. 1 lett. c) del DPR 633/72 oltre il limite del *plafond* disponibile e, a seguito di accertamento, ha versato l'imposta, le sanzioni e gli interessi, può esercitare "direttamente" il diritto alla detrazione, prescindendo dall'emissione dell'autofattura.

### **AMMISSIBILITÀ ANCHE IN PRESENZA DI ACCORDO CONCILIATIVO**

Con la risposta n. 28/2018, l'Agenzia delle Entrate riconosce il diritto alla detrazione IVA da parte dell'esportatore abituale anche nell'ipotesi in cui l'intero ammontare dell'imposta dovuta a seguito dello splafonamento, nonché delle sanzioni e degli interessi, siano stati versati in esito ad un accordo conciliativo sottoscritto ai sensi dell'art. 48 del DLgs. 546/92.

FISCALE

## **DIRITTO DI ABITAZIONE DEL CONVIVENTE DI FATTO SUPERSTITE**

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 12.10.2018 n. 37



PERSONE FISICHE

## DIRITTO DI ABITAZIONE NELLA C.D. “LEGGE CIRINNÀ”

L’art. 1 co. 42 della L. 76/2016 (c.d. “Legge Cirinnà”) ha introdotto il diritto di abitazione nella casa del defunto per il convivente more uxorio, prevedendo che *“in caso di morte del proprietario della casa di comune residenza il convivente di fatto superstite ha diritto di continuare ad abitare nella stessa per due anni o per un periodo pari alla convivenza se superiore a due anni e comunque non oltre i cinque anni. Ove nella stessa coabitino figli minori o figli disabili del convivente superstite, il medesimo ha diritto di continuare ad abitare nella casa di comune residenza per un periodo non inferiore a tre anni”*.

La norma ha esteso anche ai conviventi un istituto proprio della fase successoria del rapporto tra i coniugi, ossia il diritto di abitazione della casa familiare alla morte del coniuge, di cui all’art. 540 co. 2 c.c.

## STATUS DI CONVIVENTE

Nella risposta ad interpello 37/2018, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini del riconoscimento del suddetto diritto di abitazione, non rileva che il convivente superstite non abbia la residenza anagrafica nella casa di proprietà del defunto.

Lo *status* di convivente, infatti, può desumersi sia dai registri anagrafici che da una autocertificazione, resa ai sensi dell’art. 47 del DPR 445/2000.

## ESCLUSIONE DALLA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

L’Agenzia ha, poi, qualificato il diritto di abitazione come un diritto personale di godimento, che non è oggetto di successione in assenza di istituzione come erede o legatario del convivente (così ritiene l’Agenzia, citando Cass. 27.4.2017 n. 10377, relativa, però, alla disciplina anteriore alla L. 76/2016).

Di conseguenza, se il *de cuius* non ha disposto mediante testamento l’istituzione ad erede o legatario del convivente ai sensi dell’art. 588 c.c., quest’ultimo non ne assume la qualifica e non acquisisce il diritto di abitazione per successione. Esso, quindi, non deve essere indicato nella dichiarazione di successione.

FISCALE

## BIGLIETTI ELETTRONICI ACQUISTATI DIRETTAMENTE DAL DATORE DI LAVORO PER TRASFERTE DEI DIPENDENTI – NON IMPONIBILITÀ – DOCUMENTAZIONE

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 4.10.2018 n. 22

LAVORATORI

## DIPENDENTI

L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della risposta ad interpello 4.10.2018 n. 22, ha chiarito che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente ex art. 51 co. 5 del TUIR le spese di trasporto pagate direttamente dal datore di lavoro, in occasione di trasferte fuori del territorio comunale dei propri dipendenti, in relazione a biglietti aerei/ferroviari elettronici non allegati alla nota spese, sempre che l'estratto conto contenga tutti gli elementi necessari a provare l'effettivo spostamento del dipendente.

### CARATTERISTICHE DELL'ESTRATTO CONTO

Nel caso di specie, l'estratto conto cartaceo, attestato dal dipendente, individuava per ciascuna transazione:

- la data d'acquisto del biglietto aereo/ferroviario, il nome del passeggero e il codice identificativo del dipendente, il centro di costo, il codice identificativo del viaggio;
- il prestatore d'opera con descrizione della prestazione o per gli acquisti di biglietti aerei la ragione sociale della compagnia aerea, il numero del biglietto elettronico, la classe di prenotazione, la data della partenza/*check-in*, l'itinerario di viaggio;
- la valuta e l'importo pagato.

### CONSERVAZIONE DEI BIGLIETTI ELETTRONICI

I documenti di trasporto dovranno comunque essere conservati in formato elettronico al fine di un eventuale riscontro in sede di controllo.

FISCALE

## DISCIPLINA IRAP DELLE ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 4.10.2018 n. 23

## SOGGETTI IRAP

Nella risposta a interpello 4.10.2018 n. 23, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- l'attività di sgombero neve per conto del Comune, principalmente svolta col trattore impiegato per l'esercizio dell'attività agricola, è qualificabile come attività a questa connessa e, come tale, resta soggetta ad IRAP anche dopo il 2015;
- nell'ipotesi di contemporaneo svolgimento di attività agricole (non più soggette al tributo) e di attività di diversa natura, la deduzione forfetaria per soggetti "minori", prevista dall'art. 11 co. 4-*bis* del DLgs. 446/97, è in ogni caso rapportata alla base imponibile riferibile alle attività differenti da quella agricola, produttrici di reddito d'impresa.

### REGIME IRAP DEI PRODUTTORI AGRICOLI DAL 2016

Per effetto delle novità introdotte dalla L. 208/2015 (legge di bilancio 2016), dal 2016 non sono più soggetti passivi IRAP (art. 3 co. 2 lett. *c-bis*) del DLgs. 446/97):

- i soggetti che esercitano un'attività agricola ai sensi dell'art. 32 del TUIR;
- i soggetti di cui all'art. 8 del DLgs. 227/2001 (cioè, cooperative e loro consorzi che forniscono in via principale, anche nell'interesse di terzi, servizi nel settore selvicolturale, ivi comprese le sistemazioni idraulico-forestali);
- le cooperative agricole e della piccola pesca e i loro consorzi (di cui all'art. 10 del DPR 601/73).

L'esclusione da IRAP in esame riguarda tutte le attività per le quali, fino al 2015, si è applicata l'aliquota ridotta dell'1,9% (circ. Agenzia delle Entrate 20/2016, cap. IV, § 1).

Tenuto conto di tale precisazione, dal 2016 sono esclusi da IRAP i soggetti che esercitano un'attività agricola rientrante nei limiti dell'art. 32 del TUIR, indipendentemente:

- dalla natura giuridica rivestita (persone fisiche, società di persone o società di capitale);
- dalla circostanza di operare, o meno, pure in altri settori (es. industriale, assicurativo, commerciale, ecc.);
- dalla determinazione, o meno, del reddito su base catastale ai sensi dello stesso art. 32 del TUIR.

### **Soggetti ancora sottoposti ad IRAP dal 2016**

Restano, invece, soggette ad IRAP, atteso che scontano l'aliquota ordinaria del 3,9%:

- le attività di agriturismo;
- le attività di allevamento, con terreno insufficiente a produrre almeno un quarto dei mangimi necessari (vale a dire, oltre il limite fissato dall'art. 32 co. 2 lett. c) del TUIR);
- le attività connesse rientranti nell'art. 56-*bis* del TUIR.

### **Quota del valore della produzione netta escluso da IRAP**

In caso di svolgimento di attività agricole connesse ai sensi dell'art. 56-*bis* del TUIR, il valore della produzione da escludere da tassazione è calcolato sulla base del rapporto tra:

- l'ammontare dei ricavi e proventi riferibili all'attività agricola nei limiti di cui al citato art. 32 del TUIR;
- l'ammontare complessivo dei ricavi e proventi rilevanti ai fini IRAP.

### **DEDUZIONE FORFETARIA PER SOGGETTI "MINORI"**

Ai sensi dell'art. 11 co. 4-*bis* del DLgs. 446/97, i soggetti passivi IRAP (escluse le Amministrazioni pubbliche e gli altri enti *ex art. 3 co. 1 lett. e-bis*) dello stesso DLgs. 446/97), il cui valore della produzione netta non eccede 180.999,91 euro, possono dedurre determinati importi variabili in relazione a definiti scaglioni di base imponibile.

Laddove siano svolte attività soggette e attività non soggette al tributo, la deduzione compete relativamente alla base imponibile riferibile alle attività diverse da quella agricola produttrici di reddito d'impresa.

FISCALE

## **ATTIVITÀ DI RICERCA DI PROFESSORI E INSEGNANTI SVOLTA NEGLI STATI UNITI**

## – ADEMPIMENTI FISCALI IN ITALIA

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 4.10.2018 n. 26

### SOGGETTI IRPEF

L’Agenzia delle Entrate si esprime in merito al trattamento fiscale dei redditi derivanti dallo svolgimento di attività di ricerca negli Stati Uniti da parte di un soggetto fiscalmente residente in Italia.

### **SOMME PERCEPITE IN RELAZIONE ALL’ATTIVITÀ DI PROFESSORI ED INSEGNANTI**

Oggetto dell’istanza sono le prestazioni ricadenti nell’ambito di applicazione dell’art. 20 della Convenzione Italia-Stati Uniti (rubricato “Professori ed insegnanti”).

La norma stabilisce, in presenza di certe condizioni, l’esenzione da imposizione delle remunerazioni relative all’attività di insegnamento o di ricerca nello Stato in cui la medesima è svolta (nella fattispecie in esame, gli USA); ciò, a prescindere dalla residenza del soggetto che corrisponde i redditi.

Nello specifico, l’art. 20 della Convenzione individua il trattamento fiscale delle remunerazioni riguardanti l’attività di insegnamento o ricerca effettuata presso un’università, un collegio, una scuola o altro istituto d’istruzione riconosciuto, o presso una istituzione medica finanziata principalmente dal governo; non rientra in tale fattispecie l’attività di ricerca effettuata non nel pubblico interesse, ma principalmente nell’interesse privato di una o più persone determinate.

La disposizione prevede, nello specifico, un’esenzione, nello Stato estero, limitata alla condizione che il professore o insegnante soggiorni temporaneamente nello Stato di svolgimento dell’attività di ricerca per un periodo non superiore a 2 anni; al verificarsi di tale condizione, il reddito è esente da imposizione nello Stato di svolgimento dell’attività per un periodo non superiore a 2 anni.

### **ADEMPIMENTI FISCALI IN ITALIA**

Secondo l’Agenzia, il beneficio dell’esenzione non può essere esteso agli adempimenti fiscali che il contribuente è tenuto ad effettuare nel proprio Stato di residenza fiscale (l’Italia), qualora sia diverso dallo Stato in cui è svolta l’attività di ricerca; pertanto, in relazione all’annualità 2017, l’istante deve indicare nella dichiarazione dei redditi da presentare in Italia anche il reddito estero derivante dall’attività di ricerca svolta negli USA.

FISCALE

### **IMPOSTA DI BOLLO SU DOCUMENTI PRODOTTI NELL’AMBITO DEI CONTRATTI PUBBLICI**

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 12.10.2018 n. 35

### TUTTI I SOGGETTI

Nella risposta ad interpello 12.10.2018 n. 35, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito le modalità di applicazione dell’imposta di bollo ad alcuni documenti prodotti nell’ambito di procedure di evidenza pubblica.

## **CAPITOLATO E COMPUTO METRICO**

Con riferimento all’applicazione dell’imposta di bollo ai capitolati e al computo metrico che fanno parte del contratto di appalto per lavori e servizi, l’Agenzia ha chiarito che trovano tuttora applicazione (anche a seguito delle novità normative introdotte dal DLgs. 56/2017) i chiarimenti resi con le ris. 27.3.2002 n. 97 e 25.3.2003 n. 71. Pertanto:

- resta dovuta l’imposta di bollo di 16,00 euro per ogni foglio a norma dell’art. 2 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 642/72 sui capitolati, in quanto documenti che disciplinano particolari aspetti del contratto;
- il computo metrico estimativo, in quanto elaborato tecnico la cui redazione viene affidata ad un professionista in possesso di determinati requisiti, rientra nell’art. 28 della Tariffa, Parte II, allegata al DPR 642/72, che prevede l’applicazione dell’imposta di bollo di 1,00 euro per ogni foglio solo in caso d’uso (che si verifica ove tali atti siano presentati per la registrazione).

## **PROCEDURE ADOTTATE NELLA PROVINCIA AUTONOMA DI BOLZANO**

Per le offerte economiche, non seguite dall’accettazione della P.A., formulate dagli operatori nell’ambito del MEPAB (Mercato Elettronico della Provincia Autonoma di Bolzano), operano i medesimi chiarimenti forniti dalla ris. 16.12.2013 n. 96 con riferimento alle transazioni concluse nell’ambito del MEPA (Mercato Elettronico della Pubblica Amministrazione): le offerte non seguite da accettazione non sono rilevanti ai fini dell’applicazione dell’imposta di bollo, in quanto mere proposte contrattuali che non producono effetti giuridici ove non seguite da accettazione.

Inoltre, il documento riepilogativo del contenuto dell’offerta economica generato automaticamente dal “Sistema telematico per la Provincia autonoma di Bolzano” (che configura una procedura diversa dal MEPAB), non rileva autonomamente ai fini dell’imposta di bollo, in quanto assolve all’unica funzione di riepilogare il contenuto dell’offerta e, quindi, non rientra nell’art. 2 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 642/72.

## **ISTANZE/DICHIARAZIONE DI PARTECIPAZIONE**

Da ultimo, viene esaminato il trattamento tributario, ai fini del bollo, delle istanze/dichiarazione di partecipazione ad una procedura di evidenza pubblica, previste dall’art. 23-*bis* dalla L. prov. Bolzano 22.10.93 n. 17. Secondo l’Agenzia, con riferimento al caso di specie, non può operare l’esenzione dall’imposta di bollo prevista dall’art. 14 della Tabella B, annessa al DPR 642/72 per le dichiarazioni sostitutive delle certificazioni e dell’atto di notorietà rese *ex artt.* 46 e 47 del DPR 445/2000.

Infatti, le dichiarazioni rese nell’ambito della “*dichiarazione di partecipazione alla procedura di gara*”, non sono equiparabili a dichiarazioni sostitutive, in quanto non si limitano alla semplice comunicazione di requisiti ma “contestualmente e prevalentemente” contengo-

no una richiesta “*volta all’ottenimento di un provvedimento quale la partecipazione alla procedura di gara*”. Pertanto, esse sono soggette all’imposta di bollo di 16,00 euro per ogni foglio a norma dell’art. 3 co. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 642/72.

FISCALE

## SCISSIONE ASIMMETRICA – ASSENZA DI ELUSIONE

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 12.10.2018 n. 36

SOGGETTI IRES

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che non può essere considerata elusiva una scissione societaria asimmetrica e non proporzionale che prevede l'attribuzione della quasi totalità del patrimonio immobiliare a favore di quattro srl unipersonali di nuova costituzione, ciascuna delle quali partecipata da ogni socio.

Nel caso di specie, l'operazione non può essere considerata elusiva, in quanto risulta finalizzata a superare i conflitti fra i soci. Pertanto, essa non comporta il conseguimento di alcun vantaggio fiscale indebito, non ravvisandosi alcun contrasto con la *ratio* di disposizioni tributarie o con i principi dell'ordinamento tributario.

Tale scissione costituisce, infatti, un'operazione fisiologica per consentire ai quattro soci di proseguire l'attività di gestione degli immobili secondo diverse prospettive imprenditoriali.

FISCALE

## PERDITE DA CONTRATTO *VENDOR LOAN* – PROFILI FISCALI

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 8.10.2018 n. 29

IMPRENDITORI

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta sulla deducibilità delle perdite sostenute da una società che ha stipulato un contratto di *vendor loan* e che ha sottoscritto degli strumenti finanziari convertibili in azioni con un'emittente assoggettata a concordato preventivo nel 2017.

### PERDITE DA CONTRATTO DI *VENDOR LOAN*

Il *vendor loan* è un contratto di finanziamento non cartolarizzato che presenta i tratti tipici di un prestito subordinato. Esso costituisce un finanziamento che il venditore di una partecipazione concede a favore dello stesso acquirente, di solito investendo nel medesimo parte del prezzo ottenuto.

Ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, tale rapporto è soggetto sin dalla sua sottoscrizione alla disciplina fiscale dei crediti.

Pertanto, la perdita derivante dalla stipula del *vendor loan* (quota capitale e interessi maturati e non incassati) risulta deducibile ai sensi dell'art. 101 co. 5 del TUIR anche nel caso in cui i relativi componenti negativi di reddito siano transitati in bilancio nel corso di esercizi precedenti.

## PERDITA DA STRUMENTI FINANZIARI CONVERTIBILI

Nel caso analizzato dalla risposta in commento, la società creditrice ha anche conseguito una perdita a seguito della sottoscrizione di strumenti finanziari convertibili in azioni rispetto ai quali la società debitrice era l'emittente.

In merito, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, trattandosi di titoli diversi dagli strumenti finanziari simili alle azioni, le relative svalutazioni avrebbero dovuto rilevare fiscalmente nei periodi d'imposta in cui sono state operate in bilancio, ai sensi del combinato disposto degli artt. 101 co. 2, 94 co. 4, 92 e 85 co. 1 lett. e) del TUIR; alla predetta perdita non è applicabile l'art. 101 co. 5 TUIR, in quanto i titoli in questione non rivestono la natura fiscale di "crediti".

FISCALE

## CONFERIMENTO DI PARTECIPAZIONI E SUCCESSIVA SCISSIONE – ABUSO DEL DIRITTO

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 8.10.2018 n. 30

IMPRENDITORI

L'Agenzia delle Entrate ritiene sussista abuso del diritto (art. 10-*bis* della L. 212/2000) nel caso in cui il conferimento di partecipazioni di controllo a norma dell'art. 177 co. 2 del TUIR in una conferitaria sia seguito dalla scissione della medesima in più società che corrispondono al numero di soci che ha effettuato il conferimento.

La fattispecie analizzata riguarda quattro fratelli che conferiscono congiuntamente il 100% delle azioni di una società di capitali in una società *holding* neo-costituita. Successivamente, si procede con una scissione non proporzionale della conferitaria da cui si originano quattro società, ciascuna partecipata per il 100% da un solo fratello.

In merito, l'Amministrazione finanziaria osserva che il transito temporaneo delle partecipazioni su un'unica società *holding* controllante, seguito dalla immediata scissione, risulta solamente finalizzato a creare il requisito del controllo richiesto dal regime del realizzo controllato previsto dall'art. 177 co. 2 del TUIR, mentre tale requisito non si sarebbe realizzato se, sin dall'inizio, ciascun socio avesse conferito a una distinta *holding*.

Si osserva anche la mancanza della sostanza economica e non si rinvencono ragioni extra-fiscali non marginali, in quanto la doppia operazione, in luogo di un diretto conferimento in quattro distinte società *holding*, non produce effetti significativi diversi da quelli fiscali.

FISCALE

## FUSIONE INVERSA – DISCIPLINA FISCALE AVANZO DI FUSIONE

Risposta interpello Agenzia delle Entrate 4.10.2018 n. 27

SOGGETTI IRES



In caso di fusione societaria c.d. inversa che presenta un avanzo, le regole sulla ricostituzione delle riserve in sospensione di imposta dell'incorporata/controlante e sulla stratificazione delle altre riserve (art. 172 co. 5 e 6 del TUIR) si applicano dopo che l'assegnazione delle azioni ai soci della società incorporata/controlante ha ridotto il patrimonio netto contabile che viene trasferito all'incorporante.

## **ATTRIBUZIONE DELLA NATURA FISCALE (RISERVE DI UTILI O DI CAPITALE) ALL'AVANZO DI FUSIONE**

Ai fini dell'attribuzione della corretta natura fiscale (riserve di utili o di capitale) della differenza da fusione, l'art. 172 co. 6 del TUIR prevede l'elisione delle voci del patrimonio netto dell'incorporata aventi natura di capitale e riserve di capitale, fino a concorrenza del valore della partecipazione annullata.

In merito, l'Agenzia delle Entrate rileva che l'operazione di fusione inversa con incorporazione della controllante (totalitaria) non è caratterizzata dall'emersione di un avanzo o di un disavanzo da annullamento.

Queste differenze emergono in occasione di una fusione diretta quando le partecipazioni della controllata sono annullate in contropartita del patrimonio netto di quest'ultima.

Nel caso in commento, invece, a essere annullate sono le partecipazioni della società incorporata/controlante detenute dai suoi soci che non possono essere annullate se non in contropartita del patrimonio netto della società incorporata/controlante.

Muovendo da questo presupposto, il patrimonio netto cui si applicherebbe l'art. 172 co. 6 del TUIR è quello al quale si riferisce il costo fiscale della partecipazione della società incorporata/controlante che si annulla con l'operazione.

LAVORO

## **NOVITÀ IN MATERIA DI CIGS PER CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ PRODUTTIVA**

Circ. Min. Lavoro 4.10.2018 n. 15

DATORI DI LAVORO

Con la circ. 4.10.2018 n. 15, il Ministero del Lavoro ha illustrato le disposizioni ex art. 44 del DL 109/2018, con il quale è stata prevista la possibilità di ricorrere all'intervento della CIGS per crisi aziendale per i lavoratori in forza ad aziende che hanno cessato o siano in procinto di cessare l'attività produttiva e, nel contempo:

- sussistano concrete prospettive di cessione dell'attività con conseguente riassorbimento occupazionale;
- oppure sia possibile realizzare interventi di reindustrializzazione del sito produttivo.

## **PROFILI GENERALI DELL'INTERVENTO**

Il provvedimento in questione stabilisce che, con decorrenza 29.9.2018 (data di entrata in

vigore DL 109/2018) e per il biennio 2019-2020, il trattamento di CIGS per crisi aziendale possa essere riconosciuto, in presenza di determinate condizioni:

- sino a un massimo di 12 mesi limitatamente a ciascun anno 2018, 2019 e 2020;
- in favore di quelle imprese, anche in procedura concorsuale, che abbiano cessato la propria attività produttiva – o la stiano cessando – e non si siano ancora concluse le procedure per il licenziamento di tutti i lavoratori.

Nel dettaglio, si prevede che il trattamento di CIGS possa essere concesso in deroga alle disposizioni di cui agli artt. 4 e 22 del DLgs. 148/2015, che disciplinano:

- la durata massima complessiva di 24 mesi (30 per le imprese dell'edilizia e affini) in un quinquennio mobile per ciascuna unità produttiva, prevista, in generale, per i trattamenti di integrazione salariale;
- le singole durate massime contemplate, nello specifico, per ciascuna delle causali di intervento straordinario di integrazione salariale.

## **CONDIZIONI PER L'AUTORIZZAZIONE AL TRATTAMENTO DI INTEGRAZIONE SALARIALE**

Richiamando quanto già previsto dal DM 95075/2016, la circ. 4.10.2018 n. 15 precisa che il trattamento di integrazione salariale straordinario viene autorizzato su presentazione di un programma di crisi aziendale ai sensi dell'art. 21 co. 3 del DLgs. 148/2015, al cui esito, per l'aggravarsi delle iniziali difficoltà e per l'impossibilità di portare a termine il piano di risanamento originariamente predisposto, l'impresa si determini a cessare l'attività produttiva e, contestualmente, si evidenzino concrete e rapide prospettive di cessione dell'azienda.

## **ACCORDO IN SEDE GOVERNATIVA**

Sempre con la circ. 15/2018, il Ministero del Lavoro precisa che l'impresa cessata o in cessazione è tenuta a stipulare con le parti sociali uno specifico accordo in sede governativa, al quale può partecipare il Ministero dello Sviluppo economico laddove sia stato coinvolto nelle fasi di avvio del piano aziendale di cessione dell'attività e la Regione o le Regioni ove ha sede l'azienda.

Nel dettaglio, costituiscono oggetto dell'accordo:

- il piano delle sospensioni dei lavoratori motivatamente ricollegabile nei tempi e nelle modalità alla prospettata cessione di attività ovvero al piano di reindustrializzazione ovvero al programma di politiche attive regionale;
- il piano di trasferimento e/o riassorbimento dei lavoratori sospesi e le misure di gestione per le eventuali eccedenze di personale.

Nell'occasione, l'impresa interessata dovrà:

- in caso di cessione dell'azienda, comprovare la finalità di continuazione dell'attività ovvero di ripresa della stessa, indicando gli obiettivi finalizzati anche alla ripresa dell'attività;
- nell'ipotesi di reindustrializzazione del sito produttivo, illustrare il piano d'intervento con una concreta programmazione dei tempi e delle fasi dello stesso, anche da parte della stessa azienda cessante nonché dall'azienda terza cessionaria.

In ogni caso, prima della sottoscrizione dell'accordo deve essere stato accertato che le risorse finanziarie siano sufficienti a coprire l'intervento e, a tali fine, la quantificazione dell'onere finanziario è ritenuta parte integrante del verbale.

## **PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA**

Una volta stipulato l'accordo, l'impresa interessata dovrà presentare un'apposita istanza al Ministero del Lavoro utilizzando il sistema informatico di "Cigsonline", corredandola con:

- il verbale di accordo;
- l'elenco nominativo dei lavoratori interessati dalle sospensioni o riduzioni orarie, anche coinvolti nel trasferimento aziendale;
- il programma di cessione, ovvero il piano di reindustrializzazione nonché il programma di politiche attive regionali e il piano delle sospensioni del personale.

Infine, si ricorda che per favorire il costante monitoraggio delle risorse finanziarie disponibili, il trattamento di integrazione salariale è autorizzato con il pagamento diretto da parte dell'INPS.

LAVORO

## DOMANDE DI DECONTRIBUZIONE PER I CONTRATTI DI SOLIDARIETÀ 2018

Comunicato Min. Lavoro e politiche sociali 1.10.2018  
Dal 30.11.2018 al 10.12.2018

DATORI DI  
LAVORO

Con un comunicato pubblicato sul proprio sito internet, il Ministero del Lavoro ha ricordato che dal 30.11.2018 al 10.12.2018 decorre il termine per la presentazione delle istanze di decontribuzione ex DL 510/96 a valere sul fondo 2018 per i contratti di solidarietà difensivi stipulati al 30.11.2018 ovvero in corso nel secondo semestre 2017.

### DISCIPLINA GENERALE DEI CONTRATTI DI SOLIDARIETÀ

I contratti di solidarietà “difensivi” ex art. 21 co. 5 del DLgs. 148/2015 sono contratti collettivi aziendali che stabiliscono una riduzione dell’orario di lavoro al fine di evitare o ridurre le eccedenze di personale.

Essi differiscono dunque dai contratti di solidarietà “espansivi” ex art. 41 del DLgs. 148/2015, nei quali la riduzione dell’orario di lavoro dei dipendenti in forza è invece finalizzata all’effettuazione di nuove assunzioni.

### AGEVOLAZIONE CONTRIBUTIVA EX DL 510/96

Con il DM 27.9.2017 n. 2, il Ministero del Lavoro ha rideterminato, con efficacia dall’esercizio finanziario 2017, i criteri per il riconoscimento dell’agevolazione di cui all’art. 6 co. 4 del DL 510/96, prevista a favore delle imprese che stipulano o hanno in corso contratti di solidarietà difensiva.

L’agevolazione in argomento consiste in una riduzione contributiva:

- pari al 35% della contribuzione a carico del datore di lavoro;
- per i lavoratori interessati dalla riduzione dell’orario in misura superiore al 20%;
- per l’intero periodo di solidarietà previsto dall’accordo, fino ad un massimo di 24 mesi nel quinquennio mobile.

Tale decreto ha poi previsto l’entrata “a regime” dello sgravio proprio a decorrere dal 2018, indicando nell’arco temporale compreso tra il 30.11.2018 e il 10.12.2018 il periodo utile per presentare le istanze di accesso al beneficio contributivo in questione.

### PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA

Il DM 2/2017 prescrive, per le imprese interessate alla fruizione del beneficio, l’onere di presentare apposita istanza firmata digitalmente e prodotta in bollo esclusivamente tramite posta elettronica certificata (PEC), alla competente Direzione generale del Ministero del Lavoro, utilizzando per l’occasione l’apposita modulistica presente sul sito [www.lavoro.gov.it](http://www.lavoro.gov.it).

In particolare, nei moduli occorre indicare:

- la stima dell'importo della riduzione contributiva richiesta;
- nonché il "codice pratica" relativo alla domanda di integrazione salariale per CDS presentata tramite la procedura "CIGSonline", allegando l'elenco nominativo dei lavoratori, con l'indicazione, per ciascuno, della percentuale di riduzione oraria applicata.

Inoltre, come ricordato dal Ministero del Lavoro nella circ. 18/2017, la domanda, al solo fine di un primo e preventivo monitoraggio della spesa delle singole istanze, deve essere contestualmente inoltrata per via telematica anche all'INPS e all'INPGI per i datori di lavoro iscritti a tale ultima gestione previdenziale.

## **ISTRUTTORIA**

In seguito alla presentazione delle istanze, avverrà l'istruttoria delle domande in base all'ordine cronologico di presentazione nonché l'adozione, entro 30 giorni dalla ricezione delle stesse, del provvedimento di diniego o di ammissione allo sgravio per l'importo massimo indicato.

Tra le cause di inammissibilità delle istanze, la citata circ. 18/2017 ha indicato:

- la riduzione oraria inferiore o pari al 20%;
- l'omessa indicazione della stima della riduzione contributiva;
- il difetto della firma digitale prescritta nella relativa modulistica;
- il mancato rispetto delle modalità di inoltro dell'istanza;
- l'inosservanza del termine stabilito per la presentazione dell'istanza;
- l'aver già beneficiato, da parte della stessa azienda e per la medesima unità produttiva, della riduzione contributiva per 24 mesi nel quinquennio mobile.

Infine, il provvedimento di diniego o ammissione allo sgravio verrà poi trasmesso sia all'impresa istante sia all'INPS (o all'INPGI) per la quantificazione dell'onere effettivo derivante dalla riduzione contributiva.

*PRIVACY*

## **REGISTRO DELLE ATTIVITÀ DI TRATTAMENTO**

Risposte Garante della *privacy* 8.10.2018

PROFESSIONI

Il Garante per la protezione dei dati personali ha fornito le istruzioni in merito ai soggetti interessati e alle modalità di tenuta del registro delle attività di trattamento, obbligo imposto dal regolamento UE 27.4.2016 n. 679, concernente la tutela delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali e alla libera circolazione di tali dati (art. 30).

In merito, il Garante ha, inoltre, rilasciato due modelli di "registro semplificato" per le PMI, raccomandandone comunque l'adozione anche nei casi in cui non è prescritto l'obbligo, alla luce del principio di "accountability".

Fra le altre FAQ del Garante, si fanno presente i seguenti chiarimenti:

- fra i soggetti obbligati vi sono anche i liberi professionisti con almeno un dipendente e/o che trattino dati sanitari e/o dati relativi a condanne penali o reati (quali commercialisti, notai, avvocati, osteopati, fisioterapisti, farmacisti, medici in generale) e il condominio qualora tratti categorie particolari di dati (come nel caso di istanze di risarcimento danni comprensive di spese mediche relative a sinistri all'interno dei locali condominiali);
- trattandosi di *“un documento di censimento e analisi dei trattamenti effettuati”*, il contenuto del registro deve sempre corrispondere all'effettività dei trattamenti posti in essere. Ogni cambiamento deve essere immediatamente inserito nel registro e devono essere rilevate le modifiche sopravvenute.

FISCALE

## CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI PUBBLICITARI – MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE

IMPRESE,  
LAVORATORI  
AUTONOMI ED  
ENTI NON  
COMMERCIALI

L'art. 57-*bis* del DL 50/2017 convertito (modificato dall'art. 4 del DL 148/2017 convertito) e il DPCM 16.5.2018 n. 90 prevedono il riconoscimento di un credito d'imposta per gli investimenti in campagne pubblicitarie su stampa, radio e tv.

Per accedere al credito d'imposta, i soggetti interessati devono presentare un'apposita comunicazione telematica secondo le modalità e i termini definiti con il provv. Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri 31.7.2018.

Il Dipartimento per l'informazione e l'editoria, nell'ambito di alcune FAQ aggiornate al 12.10.2018, ha fornito indicazioni in merito all'agevolazione in esame.

### **SOGGETTI BENEFICIARI**

Possono beneficiare del credito d'imposta:

- le imprese;
- i lavoratori autonomi;
- gli enti non commerciali.

### **INVESTIMENTI AGEVOLABILI**

Sono agevolabili gli investimenti incrementali riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali effettuati:

- su giornali quotidiani e periodici (nazionali e locali), pubblicati in edizione cartacea o editi in formato digitale, iscritti presso il competente Tribunale ovvero presso il Registro degli operatori di comunicazione e, in ogni caso, dotati della figura del direttore responsabile;
- nell'ambito della programmazione su emittenti radiofoniche e televisive locali, analogiche o digitali, iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione.

### **Investimenti incrementali**

Per beneficiare dell'agevolazione, il valore complessivo dei suddetti investimenti deve superare almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente (si intendono quindi la stampa, da una parte, e le emittenti radio-televisive dall'altra, non il singolo giornale o la singola emittente).

Non è considerato incrementale l'investimento delle imprese che (Parere Consiglio di Stato 1255/2018 e risposte Dipartimento per l'informazione e l'editoria 9.10.2018):

- hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno per il quale è richiesto il beneficio;
- nell'anno precedente a quello per il quale il beneficio è richiesto non abbiano effettuato investimenti pubblicitari.

### **AMBITO TEMPORALE**

Sono agevolabili:

- i suddetti investimenti incrementali su stampa, radio e tv effettuati dall'1.1.2018;
- gli investimenti incrementali pubblicitari effettuati dal 24.6.2017 al 31.12.2017 esclusivamente sulla stampa quotidiana e periodica, anche on line.

Le spese si considerano sostenute secondo il disposto di cui all'art. 109 del TUIR, alla data in cui le prestazioni stesse sono ultimate.

### **Attestazione delle spese**

L'effettuazione di tali spese deve risultare da apposita attestazione rilasciata:

- dai soggetti di cui all'art. 35 co. 1 lett. a) e 3 del DLgs. 241/97, legittimati a rilasciare il visto di conformità;
- ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti ai sensi dell'art. 2409-*bis* c.c.

### **MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA**

Il credito d'imposta, che spetta comunque nel limite massimo di spesa stabilito, è pari:

- al 75% del valore degli investimenti incrementali effettuati;
- al 90% degli investimenti incrementali nel caso di PMI e *start up* innovative.

Fino all'approvazione della Commissione europea, anche per le PMI e le *start up* innovative il credito d'imposta spetta nella misura ordinaria del 75%.

### **COMUNICAZIONE/DICHIARAZIONE PER L'ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE**

Al fine di accedere al beneficio, i soggetti interessati devono presentare mediante l'apposito modello:

- la "comunicazione per l'accesso al credito d'imposta", contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare nell'anno agevolato;
- la "dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati", resa per dichiarare che gli investimenti indicati nella comunicazione per l'accesso al credito d'imposta, presentata in precedenza, sono stati effettivamente realizzati nell'anno agevolato e che gli stessi soddisfano i requisiti richiesti.

Nessun documento deve essere allegato al modello (es. fatture, copie di contratti pubblicitari, attestazione delle spese, documento d'identità).



## **Tipo di comunicazione**

Per ogni anno per cui è richiesto il credito d'imposta va presentata una singola comunicazione e una singola dichiarazione sostitutiva.

Tuttavia, per gli investimenti realizzati nell'anno 2017 (24.6.2017 - 31.12.2017) deve essere presentata esclusivamente la "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati".

Nel modello, nel riquadro "Tipo comunicazione" va quindi barrata la casella corrispondente al tipo di comunicazione che viene presentata (può essere barrata una sola casella).

## **Investimenti e credito richiesto**

Nel riquadro del modello relativo ai "Dati degli investimenti e del credito richiesto" vanno indicati:

- i dati relativi agli investimenti pubblicitari effettuati o da effettuare su ciascun mezzo di informazione nell'anno di riferimento;
- i dati relativi agli investimenti effettuati sui medesimi mezzi nell'anno precedente.

## ***Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta***

Nel dettaglio, le istruzioni alla compilazione del modello prevedono che nel riquadro in esame vadano indicati i seguenti dati:

- in colonna 1, l'anno di riferimento degli investimenti agevolabili;
- in colonna 2, l'ammontare degli investimenti effettuati o da effettuare sulla stampa quotidiana e periodica, anche on line (di seguito "stampa");
- in colonna 3, l'ammontare degli investimenti effettuati nell'anno precedente sulla stampa;
- in colonna 6, l'ammontare degli investimenti effettuati o da effettuare sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali (di seguito "emittenti tv e radio locali");
- in colonna 7, l'ammontare degli investimenti effettuati nell'anno precedente sulle emittenti tv e radio locali.

Le colonne 4, 5, 8, 9, 10, 11, 12 e 13 sono, invece, compilate automaticamente dall'applicazione web.

Viene, inoltre, precisato che l'applicazione web non consente la compilazione della comunicazione/dichiarazione sostitutiva se la misura percentuale dell'incremento esposta nella colonna 13 è inferiore alla soglia dell'1%.

Le istruzioni al modello precisano che il credito d'imposta richiesto in relazione a ciascun mezzo di informazione, esposto nelle colonne 5 e 9, è determinato nel modo seguente:

- viene calcolato l'importo complessivo del credito d'imposta pari al 75% (90% nel caso di microimprese, piccole e medie imprese e *start up* innovative) dell'ammontare totale dell'incremento (colonna 12);
- l'importo come sopra determinato viene poi ripartito in proporzione agli investimenti sui singoli mezzi di informazione (colonne 2 e 6).

## ***Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati***

Le istruzioni alla compilazione del modello precisano che se è barrata la casella “Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati”, vanno compilate esclusivamente le colonne 2 e 6.

L’ammontare degli investimenti indicato nelle predette colonne 2 e 6 non può essere superiore a quello esposto nella “Comunicazione per l’accesso al credito d’imposta”. Se viene indicato un importo superiore, l’applicazione web non consente di proseguire nella compilazione e la dichiarazione sostitutiva non può essere presentata.

Se la dichiarazione sostitutiva è relativa all’anno 2017 vanno, invece, compilate solo le colonne 2 e 3, relative agli investimenti sulla stampa.

## **Dichiarazioni antimafia**

Se l’ammontare complessivo del credito d’imposta indicato nella comunicazione/dichiarazione sostitutiva è superiore a 150.000,00 euro, il beneficiario deve rilasciare una delle seguenti dichiarazioni:

- di essere iscritto negli elenchi dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa di cui all’art. 1 co. 52 della L. 6.11.2012 n. 190 (per le categorie di operatori economici ivi previste);
- oppure, di aver indicato nel riquadro “Elenco dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia” i codici fiscali di tutti i soggetti da sottoporre alla verifica antimafia.

Tale dichiarazione sostitutiva va resa ai sensi dell’art. 47 del DPR 445/2000, apponendo la firma nell’apposito riquadro e va resa sia nella “Comunicazione per l’accesso al credito d’imposta” sia nella “Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati”.

## **MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO**

La comunicazione e la dichiarazione sostitutiva devono essere presentate:

- al Dipartimento per l’Informazione e l’editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri;
- esclusivamente in via telematica, utilizzando i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate.

## **Soggetti ammessi alla presentazione**

Il modello può essere presentato:

- direttamente, da parte dei soggetti abilitati ai servizi telematici dell’Agenzia;
- ovvero, tramite una società del gruppo, se il richiedente fa parte di un gruppo societario;
- ovvero, tramite gli intermediari abilitati (professionisti, associazioni di categoria, CAF, ecc.).

## **Area riservata del sito dell’Agenzia delle Entrate**

La presentazione viene effettuata mediante i servizi resi disponibili nell’area riservata del sito dell’Agenzia delle Entrate, a cui si può accedere, alternativamente, mediante:

- l'identità SPID;
- le credenziali Entratel o Fisconline;
- la Carta Nazionale dei Servizi.

La procedura è accessibile nella sezione dell'area autenticata "Servizi per" alla voce "comunicare".

## Avvenuta presentazione e prova

La comunicazione/dichiarazione sostitutiva si considera presentata nel giorno in cui i servizi telematici ricevono i dati.

La prova della presentazione è data dall'attestazione rilasciata dai servizi telematici.

## TERMINI DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO

La seguente tabella riepiloga i termini di presentazione del modello.

Periodo di effettuazione degli investimenti	Comunicazione per l'accesso al credito	Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati
2017	Non deve essere presentata	Dal 22.9.2018 al 22.10.2018
2018	Dal 22.9.2018 al 22.10.2018	Dall'1.1.2019 al 31.1.2019
A regime	Dal 1° al 31 marzo di ciascun anno	Dal 1° al 31 gennaio dell'anno successivo

Ai fini della concessione dell'agevolazione, l'ordine cronologico di presentazione delle domande non è rilevante.

Nell'ipotesi di insufficienza delle risorse disponibili, infatti, è prevista la ripartizione percentuale tra tutti i soggetti che, nel rispetto dei requisiti e delle condizioni di ammissibilità, hanno presentato nei termini la comunicazione telematica.

## ESEMPIO DI CALCOLO DELL'AGEVOLAZIONE E COMPILAZIONE DEL MODELLO

Si supponga che un'impresa abbia effettuato i seguenti investimenti agevolabili:

Tipologia di investimenti	Investimenti 1.1.2018 - 31.12.2018	Investimenti 1.1.2017 - 31.12.2017	Ammontare incremento
Stampa	6.000	2.000	4.000
Radio e tv	1.500	500	1.000
Totale	7.500	2.500	5.000

Considerato che nel 2018 l'agevolazione è riconosciuta per tutte le tipologie di investimenti (stampa, radio e tv), occorre verificare anzitutto se l'investimento nel suo complesso superi quello dell'anno precedente di un importo pari ad almeno l'1%.

Nel caso di specie:

- l'incremento minimo complessivo è pari a 25 ( $2.500 \times 1\%$ );

- l'ammontare dell'incremento complessivo effettivo è pari a 5.000,00 euro (200% in percentuale).

Considerato che il limite minimo dell'1% complessivo è rispettato, il credito d'imposta è calcolato con riferimento all'investimento incrementale complessivo di 5.000,00 euro.

Pertanto, considerando l'aliquota "base" del 75%, il credito sarebbe pari a 3.750,00 euro, di cui:

- 3.000,00 euro relativi agli investimenti sulla stampa (in proporzione all'investimento di 6.000,00 euro);
- 750,00 euro relativi agli investimenti su radio e tv (in proporzione all'investimento di 1.500,00 euro).

L'impresa che ha effettuato investimenti incrementali nel 2018 deve compilare anzitutto la comunicazione per l'accesso al credito d'imposta.



Presidenza del Consiglio dei Ministri  
Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria

**COMUNICAZIONE PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA  
PER GLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI INCREMENTALI**

(Art. 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;  
decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 16 maggio 2018, n. 90)

<b>TIPO DI COMUNICAZIONE</b>	Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta <input checked="" type="checkbox"/>	Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati <input type="checkbox"/>																										
<b>SOGGETTO BENEFICIARIO</b>	Codice Fiscale X X X X X X X X X X X X X X X X X Posta elettronica certificata	Dimensione/tipologia 5																										
<b>Persone fisiche</b>	Cognome Data di nascita giorno mese anno Comune (o Stato estero) di nascita	Nome Sesso (barrare la relativa casella) M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/> Provincia (sigla)																										
<b>Soggetti diversi dalle persone fisiche</b>	Denominazione o ragione sociale ALFA SRL	Natura giuridica 2																										
<b>RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA COMUNICAZIONE</b>	Codice fiscale del firmatario X X X X X X X X X X X X X X X X X Cognome ROSSI Data di nascita giorno mese anno 14 8 1960 Comune (o Stato estero) di nascita TORINO	Codice carica 1 Codice fiscale società Nome MARIO Sesso M/F M Provincia (sigla) TO																										
<b>RINUNCIA TOTALE ALLA PRECEDENTE RICHIESTA</b>	Il richiedente dichiara di voler rinunciare totalmente al credito d'imposta indicato nella precedente comunicazione per l'accesso al credito d'imposta <input type="checkbox"/>																											
<b>DATI DEGLI INVESTIMENTI E DEL CREDITO RICHIESTO</b>	<table border="1"> <thead> <tr> <th>ANNO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI AGEVOLABILI</th> <th>1</th> <th>2</th> <th>3</th> <th>4</th> <th>5</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>STAMPA</td> <td>2 0 1 8</td> <td>Investimenti effettuati/da effettuare 6.000,00</td> <td>Investimenti anno precedente 2.000,00</td> <td>Ammontare incremento 4.000,00</td> <td>Credito d'imposta richiesto 3.000,00</td> </tr> <tr> <td>EMITTENTI TELEVISIVE E RADIOFONICHE LOCALI</td> <td></td> <td>Investimenti effettuati/da effettuare 1.500,00</td> <td>Investimenti anno precedente 500,00</td> <td>Ammontare incremento 1.000,00</td> <td>Credito d'imposta richiesto 750,00</td> </tr> <tr> <td>TOTALI</td> <td></td> <td>Investimenti effettuati/da effettuare 7.500,00</td> <td>Investimenti anno precedente 2.500,00</td> <td>Ammontare incremento 5.000,00</td> <td>% incremento 200%</td> </tr> </tbody> </table>				ANNO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI AGEVOLABILI	1	2	3	4	5	STAMPA	2 0 1 8	Investimenti effettuati/da effettuare 6.000,00	Investimenti anno precedente 2.000,00	Ammontare incremento 4.000,00	Credito d'imposta richiesto 3.000,00	EMITTENTI TELEVISIVE E RADIOFONICHE LOCALI		Investimenti effettuati/da effettuare 1.500,00	Investimenti anno precedente 500,00	Ammontare incremento 1.000,00	Credito d'imposta richiesto 750,00	TOTALI		Investimenti effettuati/da effettuare 7.500,00	Investimenti anno precedente 2.500,00	Ammontare incremento 5.000,00	% incremento 200%
ANNO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI AGEVOLABILI	1	2	3	4	5																							
STAMPA	2 0 1 8	Investimenti effettuati/da effettuare 6.000,00	Investimenti anno precedente 2.000,00	Ammontare incremento 4.000,00	Credito d'imposta richiesto 3.000,00																							
EMITTENTI TELEVISIVE E RADIOFONICHE LOCALI		Investimenti effettuati/da effettuare 1.500,00	Investimenti anno precedente 500,00	Ammontare incremento 1.000,00	Credito d'imposta richiesto 750,00																							
TOTALI		Investimenti effettuati/da effettuare 7.500,00	Investimenti anno precedente 2.500,00	Ammontare incremento 5.000,00	% incremento 200%																							
<b>DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA (da rendere se il credito d'imposta richiesto è superiore a 150.000 euro)</b>	<p>Il sottoscritto, in qualità di beneficiario/rappresentante del soggetto beneficiario, consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445,</p> <p style="text-align: center;"><b>DICHIARA</b></p> <p><input type="checkbox"/> di essere iscritto/che il soggetto beneficiario è iscritto nell'elenco dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di cui all'art. 1, comma 52, della legge 6 novembre 2012, n. 190 oppure</p> <p><input type="checkbox"/> che ai fini della richiesta della documentazione antimafia, nel riquadro "Elenco dei soggetti sottoposti a verifica antimafia" sono indicati i codici fiscali di tutti i soggetti sottoposti alla verifica antimafia di cui all'articolo 85 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159.</p> <p style="text-align: right;">FIRMA</p>																											
<b>DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA RELATIVA AGLI INVESTIMENTI EFFETTUATI (1)</b>	<p>Il sottoscritto, in qualità di beneficiario/rappresentante del soggetto beneficiario, consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445,</p> <p style="text-align: center;"><b>DICHIARA</b></p> <p>che gli investimenti indicati nella presente dichiarazione sono stati effettivamente realizzati e che soddisfano i requisiti di cui all'articolo 3 del D.P.C.M. 16 maggio 2018, n. 90</p> <p style="text-align: right;">FIRMA</p>																											
<b>SOTTOSCRIZIONE DELLA COMUNICAZIONE</b>	FIRMA <i>Mario Rossi</i>																											

(1) Dichiarazione da rendere solo se è barrata la casella "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati".

In tale modello non sono stati compilati:

- il riquadro relativo alla dichiarazione sostitutiva, posto che il credito d'imposta richiesto non è superiore a 150.000,00 euro;
- il riquadro relativo alla dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati, posto che tale dichiarazione deve essere presentata separatamente e successivamente.

Infatti, la medesima impresa dovrà presentare nel 2019 la dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati.

Per semplicità, si omette la parte del modello relativa al soggetto beneficiario e al rappresentante firmatario della comunicazione, essendo analoghi a quelli del precedente modello. Inoltre, si suppone che i dati consuntivi degli investimenti confermino quelli presentati nella prima comunicazione.



Presidenza del Consiglio dei Ministri  
Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria

**COMUNICAZIONE PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA  
PER GLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI INCREMENTALI**

(Art. 57-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla legge 21 giugno 2017, n. 96;  
decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 16 maggio 2018, n. 90)

TIPO DI COMUNICAZIONE	Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta	Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati	X
-----------------------	--	---	---

  

DATI DEGLI INVESTIMENTI E DEL CREDITO RICHIESTO	ANNO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI AGEVOLABILI	1	2	0	1	8		
	STAMPA	Investimenti effettuati/da effettuare	3	Investimenti anno precedente	4	Ammontare incremento	5	Credito d'imposta richiesto
		6 . 0 0 0 ,00		,00		,00	,00	
	EMITTENTI TELEVISIVE E RADIOFONICHE LOCALI	Investimenti effettuati/da effettuare	7	Investimenti anno precedente	8	Ammontare incremento	9	Credito d'imposta richiesto
		1 . 5 0 0 ,00		,00		,00	,00	
TOTALI	Investimenti effettuati/da effettuare	10	Investimenti anno precedente	11	Ammontare incremento	12	% incremento	
	7 . 5 0 0 ,00		,00		,00		%	

  

**DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA**  
(da rendere se il credito d'imposta richiesto è superiore a 150.000 euro)

Il sottoscritto, in qualità di beneficiario/rappresentante del soggetto beneficiario, consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445,

**DICHIARA**

di essere iscritto/che il soggetto beneficiario è iscritto nell'elenco dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di cui all'art. 1, comma 52, della legge 6 novembre 2012, n. 190  
*oppure*

che ai fini della richiesta della documentazione antimafia, nel riquadro "Elenco dei soggetti sottoposti a verifica antimafia" sono indicati i codici fiscali di tutti i soggetti sottoposti alla verifica antimafia di cui all'articolo 85 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159.

FIRMA

  

**DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA RELATIVA AGLI INVESTIMENTI EFFETTUATI (1)**

Il sottoscritto, in qualità di beneficiario/rappresentante del soggetto beneficiario, consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445,

**DICHIARA**

che gli investimenti indicati nella presente dichiarazione sono stati effettivamente realizzati e che soddisfano i requisiti di cui all'articolo 3 del D.P.C.M. 16 maggio 2018, n. 90

FIRMA *Mario Rossi*

  

**SOTTOSCRIZIONE DELLA COMUNICAZIONE**

FIRMA *Mario Rossi*

(1) Dichiarazione da rendere solo se è barrata la casella "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati".