

Pirola
Pennuto
Zei
& Associati

studio di consulenza
tributaria e legale

TAX

NEWSLETTER / 16-31 LUGLIO 2018

🌐 PIROLAPENNUTOZEI.IT
f [PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI](#)
🐦 [@STUDIO_PIROLA](#)
in [PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI](#)

LEGISLAZIONE

- 1.1** **3**
Regolamento recante le modalità ed i criteri per la concessione d'incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, in attuazione dell'articolo 57-*bis*, comma 1 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 (GU n. 170 del 24/7/2018)

PRASSI

- 2.1** **6**
Trattamento dei crediti tributari e contributivi - Articolo 182-*ter* del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, come modificato dall'articolo 1, comma 81, della legge 11 dicembre 2016, n. 232. Circolare Ministeriale del 23 luglio 2018, n. 16

- 2.2** **7**
Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche - articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 – ulteriori chiarimenti. Circolare Ministeriale del 23 luglio 2018, n. 17/E

GIURISPRUDENZA

- 3.1** **8**
Accertamento - Corte di Cassazione, Sez. Trib., Ordinanza del 24 luglio 2018, n. 19613

- 3.2** **8**
Reddito d'impresa - Deducibilità dei costi - Inerenza - Corte di Cassazione, Sez. Trib., Sentenza del 17 luglio 2018, n. 18904

LEGISLAZIONE

1.1

Regolamento recante le modalità ed i criteri per la concessione d'incentivi fiscali agli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, in attuazione dell'articolo 57-bis, comma 1 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 (GU n. 170 del 24/7/2018)

Il Decreto n. 90/2018 ha previsto le modalità attuative del credito di imposta a sostegno degli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sui giornali e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale, disciplinando gli aspetti di seguito commentati.

Ambito soggettivo

Le imprese o i lavoratori autonomi, indipendentemente dalla natura giuridica, dalle dimensioni aziendali e dal regime contabile adottato e gli enti non commerciali possono beneficiare di un credito di imposta in relazione agli investimenti in campagne pubblicitarie sulla stampa quotidiana e periodica (anche *on-line*), nonché sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, effettuati a partire dal 1° gennaio 2018, il cui valore superi di almeno l'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente. Tale incremento percentuale è riferito al complesso degli investimenti effettuati rispetto all'anno precedente sui mezzi di informazione di cui sopra. I medesimi soggetti possono beneficiare del credito di imposta esclusivamente sugli investimenti pubblicitari incrementali sulla stampa quotidiana e periodica (anche *on-line*) effettuati dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017, a condizione che il loro valore superi almeno dell'1% l'ammontare degli analoghi investimenti effettuati dai medesimi soggetti sugli stessi mezzi di informazione nel corrispondente periodo del 2016.

Disciplina del credito di imposta

Il credito di imposta è pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati, elevato al 90% nel caso di microimprese, piccole e medie imprese e di *start-up* innovative. Il credito di imposta è alternativo e non cumulabile - in relazione alle medesime voci di spesa - con ogni altra agevolazione prevista da

normativa statale, regionale o europea, salvo che “*successive disposizioni di pari fonte normativa non prevedano espressamente la cumulabilità delle agevolazioni stesse*”. Tale credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione e deve essere indicato nella Dichiarazione dei Redditi relativa ai periodi di imposta di maturazione del credito e nelle Dichiarazioni dei Redditi relative ai periodi di imposta successivi fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo.

Investimenti ammissibili

Gli investimenti incrementali ammessi al credito di imposta sono quelli riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali - effettuati esclusivamente su giornali quotidiani e periodici - pubblicati in edizione cartacea o editi in formato digitale, ovvero nell'ambito della programmazione di emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali. Sono escluse, invece, dal credito di imposta le spese sostenute per l'acquisto di spazi nell'ambito della programmazione ovvero dei palinsesti editoriali al fine di pubblicizzare o promuovere televendite di beni e servizi di qualunque tipologia, nonché quelle per la trasmissione o per l'acquisto di spot radio e televisivi di inserzioni o spazi promozionali relativi a servizi di pronostici, giochi o scommesse con vincite di denaro, di messaggeria vocale o *chat-line* con servizi a sovrapprezzo.

Limiti e condizioni dell'agevolazione concedibile

L'agevolazione è concessa nel rispetto del limite delle risorse di bilancio annualmente stanziato, che costituisce il tetto di spesa da ripartire¹. Le spese si considerano sostenute secondo quanto previsto dall'art. 109 del TUIR; l'effettuazione delle stesse deve risultare da una attestazione rilasciata dai soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti (ai sensi dell'art. 2409-bis c.c.).

Procedura di accesso all'agevolazione

Al fine di accedere al credito di imposta, i soggetti interessati nel periodo compreso dal 1° al 31 marzo di

¹ Il comma 1 dell'art. 4 del Decreto ha previsto delle regole particolari nel caso di insufficienza delle risorse disponibili disponendo, che “*nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione delle stesse tra i beneficiari in misura proporzionale al credito di imposta astrattamente spettante [...] con un limite individuale per soggetto pari al 5 per cento del totale delle risorse annue destinate agli investimenti sui giornali, ed al 2 per cento delle risorse annue destinate agli investimenti sulle emittenti radiofoniche e televisive locali [...]*”.

ciascun anno, devono presentare un'apposita comunicazione telematica, contenente i dati indicati nell'art. 5 del Decreto (ad esempio, il costo complessivo degli investimenti pubblicitari effettuati o da effettuare, la misura percentuale e l'ammontare complessivo dell'incremento dell'investimento pubblicitario realizzato o da realizzare con il raffronto con l'anno precedente). Entro il 30 aprile di ciascun anno il Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri formerà un elenco dei soggetti richiedenti il credito di imposta, con l'indicazione dell'eventuale percentuale provvisoria di riparto in caso di insufficienza delle risorse, nonché dell'importo teoricamente fruibile da ciascun soggetto dopo la realizzazione dell'investimento incrementale.

Per l'anno 2018, la comunicazione telematica sopra citata deve essere presentata a decorrere dal sessantesimo giorno ed entro il novantesimo giorno successivo alla data di pubblicazione del Decreto nella Gazzetta Ufficiale (i.e. 24 luglio 2018).

Controlli e cause di revoca

L'art. 6 del Decreto disciplina le cause di revoca: il credito d'imposta è revocato qualora venga accertata l'insussistenza di uno dei requisiti previsti, ovvero nel caso in cui la documentazione presentata contenga elementi non veritieri o risultino false le dichiarazioni rese. La revoca parziale del credito di imposta è disposta, invece, solo nel caso in cui dagli accertamenti effettuati siano rilevati elementi che condizionano esclusivamente la misura del beneficio concesso.

Si precisa che in data 31 luglio 2018 il Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha approvato il Modello di comunicazione e delle modalità per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali su quotidiani, periodici e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali. Al riguardo, si osserva che la "*Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati*" per l'accesso al beneficio per l'anno 2017 e la "*Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta*" per l'accesso al beneficio per gli investimenti relativi all'anno 2018 devono essere presentate, separatamente, dal 22 settembre 2018 al 22 ottobre 2018. La "*Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati*" per l'accesso al beneficio per l'anno 2018 deve essere presentata invece dal 1° al 31 gennaio del 2019.

PRASSI

2.1

Trattamento dei crediti tributari e contributivi - Articolo 182-ter del regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, come modificato dall'articolo 1, comma 81, della legge 11 dicembre 2016, n. 232. Circolare Ministeriale del 23 luglio 2018, n. 16

L'Amministrazione Finanziaria a mezzo della Circolare Ministeriale n. 16/E/2018 ha fornito chiarimenti relativamente al trattamento dei crediti tributari e contributivi nell'ambito delle procedure concorsuali. È stato precisato che la nuova disciplina del trattamento dei crediti tributari e previdenziali si applica a tutti i procedimenti avviati dal 1° gennaio 2017 ed ai procedimenti la cui proposta al 1° gennaio 2017 non sia ancora stata votata o sottoscritta per adesione (cfr. anche la Sentenza della Corte di Cassazione n. 21474/2017).

Il documento di prassi si è soffermato in modo particolare sulla giurisprudenza, comunitaria e nazionale, elaborata con riferimento al:

- *trattamento del credito IVA nel concordato preventivo*²: la Corte di Giustizia UE nella Sentenza C-546/14 ha affermato l'ammissibilità nell'ambito di una procedura di concordato preventivo senza transazione fiscale di una domanda contenente la falcidia del credito IVA, qualora un esperto indipendente attesti che tale credito non sarebbe soddisfatto in misura maggiore nel caso di fallimento³. I limiti alla falcidia dell'IVA nel concordato preventivo accompagnato dalla transazione fiscale posti da alcuni indirizzi di giurisprudenza devono ritenersi superati in relazione alle procedure avviate (ma non ancora votate) al 1° gennaio 2017, data di entrata in vigore della modifica normativa operata con la Legge n. 232/2016;
- *trattamento delle ritenute nel concordato preventivo*;
- *trattamento del credito IVA nelle procedure di esdebitazione* (la Circolare ha commentato la Sentenza

² Si confrontino le modifiche normative intervenute con il Decreto Legge n. 83/2015 e con l'art. 1, comma 81, della Legge n. 232/2016, che ha apportato rilevanti modifiche alla disciplina delle procedure concorsuali applicabili alle imprese in crisi, anche alla luce del contesto interpretativo delineato dalla giurisprudenza comunitaria. Con particolare riferimento all'ambito di applicazione del nuovo art.182ter della Legge Fallimentare, si rinvia anche ai chiarimenti forniti a mezzo delle Circolari Ministeriali n. 40/E/2008 e n. 19/E/2015.

³ Al fine di non integrare una rinuncia generale e indiscriminata alla riscossione dell'IVA, occorre che restino ferme le garanzie procedurali previste dall'art. 160, secondo comma, della Legge Fallimentare.

della Corte di Giustizia UE 16 marzo 2017, Causa C-493/15);

- *concordato preventivo e ai reati per omesso versamento*: venuto meno l'obbligo di pagamento integrale dell'IVA, il reato previsto dall'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74/2000 (omesso versamento dell'IVA) non sussiste qualora l'omesso versamento si sia verificato successivamente all'ammissione del debitore alla procedura di concordato preventivo (cfr., anche la Sentenza della Corte di Cassazione n. 52542/2017).

Inoltre, sono stati forniti alcune precisazioni con riferimento alla disciplina del sovraindebitamento (i.e. procedure di composizione della crisi da sovraindebitamento).

2.2

Cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche - articoli 14 e 16 del decreto legge 4 giugno 2013, n. 63 - ulteriori chiarimenti. Circolare Ministeriale del 23 luglio 2018, n. 17/E

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di efficienza energetica nonché per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche (cfr. artt. 14 e 16 del Decreto Legge n. 63/2013, nonché la Circolare Ministeriale n. 11/E/2018). Tra i chiarimenti forniti si segnalano i seguenti:

- nel caso di lavori effettuati da un'impresa che appartiene ad un Consorzio, oppure ad una Rete di imprese, il credito corrispondente alla detrazione può essere ceduto anche agli altri consorziati o retisti (anche se non hanno eseguito i lavori), ovvero direttamente al Consorzio o alla Rete. È stato specificato che restano comunque escluse le cessioni a favore degli istituti di credito e degli intermediari finanziari, nonché delle società finanziarie che sono parte del Consorzio o della Rete di Imprese;
- qualora il fornitore del servizio si avvalga di un sub-appaltatore per eseguire l'opera, *"la cessione del credito ...[potrà] essere effettuata anche a favore di quest'ultimo o, ancora, a favore del soggetto che ha fornito i materiali necessari per eseguire l'opera, trattandosi comunque di soggetti che presentano un collegamento con l'intervento e, dunque, con il rapporto che ha dato origine alla detrazione"*.

Inoltre, la Circolare ha chiarito che il collegamento con il rapporto da cui deriva la detrazione deve essere valutato sia con riferimento alla cessione originaria del credito che a quella successiva.

GIURISPRUDENZA

3.1

Accertamento - Corte di Cassazione, Sez. Trib., Ordinanza del 24 luglio 2018, n. 19613

Con l'Ordinanza del 24 luglio 2018, n. 19613, la Corte di Cassazione ha chiarito che i finanziamenti effettuati dai soci sono da considerarsi degli incrementi patrimoniali che vanno ad accrescere il valore della partecipazione societaria. Infatti, a giudizio della Corte, a mente dell'art. 38, commi 4 e 5, del D.P.R. n. 600/1973 per spesa per incrementi patrimoniali si intende ogni esborso effettuato a tale scopo, con la conseguenza che di tali incrementi patrimoniali fanno parte anche i finanziamenti soci e tutte le altre forme di capitalizzazione, da considerare spese per le quali ci sia stata effettiva uscita finanziaria da parte del Contribuente.

3.2

Reddito d'impresa - Deducibilità dei costi - Inerenza - Corte di Cassazione, Sez. Trib., Sentenza del 17 luglio 2018, n. 18904

Con la Sentenza n. 18904 la Corte di Cassazione è intervenuta sul tema dell'antieconomicità di un determinato costo e del giudizio di inerenza dello stesso all'attività d'impresa. In particolare, i giudici hanno affermato che il principio dell'inerenza dei costi si ricava dalla nozione di reddito di impresa ed esprime una correlazione tra costi e l'attività di impresa in concreto esercitata, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo, che prescinde in sé da valutazioni di tipo utilitaristico, ovvero quantitativo. La prova dell'inerenza di un costo quale atto di impresa (ossia, ad esempio, dell'esistenza e della natura della spesa) incombe sul Contribuente. In materia IVA, l'inerenza di un costo non può essere esclusa in base ad un giudizio di congruità della spesa, salvo che l'Amministrazione Finanziaria ne dimostri la macroscopica antieconomicità ed essa rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra il costo sostenuto e l'attività di impresa.

RIFERIMENTI NORMATIVI, PRASSI E GIURISPRUDENZA AL 31 LUGLIO 2018.

LA PRESENTE NEWSLETTER ILLUSTRA LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E ALCUNE QUESTIONI DI INTERESSE GENERALE, E RAPPRESENTA DUNQUE UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO A CONTATTARE IL VOSTRO PARTNER DI RIFERIMENTO O AD INVIARE UN'EMAIL A UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM