

CIRCOLARE N. 009/2024 DEL 26 GENNAIO 2024*OGGETTO***CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTI
PUBBLICITARI
PER L'ESERCIZIO 2024***RIFERIMENTI NORMATIVI*

Art. 57-bis Decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla Legge 21 giugno 2017, n. 96; Art. 4, D.L. n. 148/2017; DPCM 16.5.2018 n. 90 (GU 24.7.2018 n.170); Art. 1, co. 762 Legge 30.12.2018 n. 145 (Legge di Bilancio 2019); Art. 3-bis del DL 28.6.2019 n. 59, convertito in Legge 8.8.2019 n. 81; Art. 98 co. 1 D.L. 18/2020 convertito; Art. 186 DL 34/2020; Art. 1, co. 608 Legge 30.12.2020 n. 178 (Legge di Bilancio 2021); Art. 67 Decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito in Legge 23 luglio 2021, n. 106; Art. 25 bis D.L. 1.3.2022, n. 17 coordinato con la legge di conversione 27.4.2022, n. 34; Risoluzione AE 8.4.2019 n. 41.

*ALLEGATI**CLASSIFICAZIONE*ECONOMIA AZIENDALE
CREDITI DI IMPOSTA
BONUS PUBBLICITA'*CODICE CLASSIFICAZIONE*40
420
106*COLLEGAMENTI*

CIRCOLARE N. 09/2023 - CREDITO DI IMPOSTA PER INVESTIMENTI PUBBLICITARI PER IL 2023

*REFERENTE STUDIO***dott.ssa Cinzia MAROCCHINO***BRIEFING*

L'art. 57-bis del DL 24.4.2017 n. 50 (conv. L. 21.6.2017 n. 96) e ss.mm.ii e il DPCM 16.5.2018 n. 90 attuativo hanno previsto il riconoscimento di un credito per gli investimenti in campagne pubblicitarie su stampa, radio e tv.

A causa dell'emergenza Coronavirus, è stato previsto un particolare regime per il periodo d'imposta 2020 (art. 98 co. 1 del DL 18/2020 convertito e art. 186 del DL 34/2020), prorogato anche per il 2021 e 2022 (art. 1 co. 608 della L. 178/2020 e art. 67 co. 10 del DL 73/2021). Detto regime "speciale" a partire dal 2023 non è più operativo. Inoltre, per effetto di quanto disposto dall'art. 25 bis del DL 17/2022, dal medesimo anno il credito d'imposta riguarda soltanto gli investimenti sulla stampa.

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti della disciplina del credito di imposta per investimenti pubblicitari da effettuare nell'esercizio il 2024.

AMBITO SOGGETTIVO

Il credito d'imposta è riconosciuto:

- ❖ alle imprese (a prescindere dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal regime contabile adottato);
- ❖ ai lavoratori autonomi (ivi incluse quindi le professioni regolamentate);
- ❖ agli enti non commerciali.

AMBITO OGGETTIVO

A partire dal 2023 e per gli anni successivi, sono agevolabili i soli investimenti incrementali effettuati sulla stampa (non più su radio e tv, come in passato).

In particolare, sono agevolabili gli investimenti riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali effettuati su giornali quotidiani e periodici (nazionali o 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.

L'importo da considerare ai fini dell'agevolazione è costituito dall'ammontare delle spese di pubblicità, al netto dell'IVA se detraibile. Diversamente, in caso di IVA indetraibile, l'importo da considerare ai fini dell'agevolazione è costituito dall'ammontare complessivo della spesa pubblicitaria (imponibile + IVA) (FAQ 23.10.2019).

Inoltre, le spese per l'acquisto di pubblicità sono ammissibili al netto delle spese accessorie, dei costi di intermediazione e di ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad esso funzionale o connesso.

Le somme complessivamente fatturate da società concessionarie della raccolta pubblicitaria sono interamente ammissibili ai fini del calcolo del credito d'imposta, in quanto costituiscono, per l'operatore economico committente, l'effettiva spesa sostenuta per l'acquisto degli spazi (FAQ 23.10.2019). Sono, invece, escluse le spese sostenute dagli operatori economici che scelgano di avvalersi di servizi di consulenza o intermediazione.

Gli investimenti pubblicitari sul sito web di un'agenzia di stampa sono ammissibili a condizione che (FAQ 23.10.2019):

- 📄 la relativa testata giornalistica sia registrata presso il competente Tribunale civile ovvero presso il Registro degli operatori della comunicazione;
- 📄 la testata sia dotata della figura del direttore responsabile.

ESCLUSIONI

Sono in ogni caso escluse le spese sostenute per:

- ▶ l'acquisto di spazi nell'ambito della programmazione o dei palinsesti editoriali per pubblicizzare o promuovere televendite di beni e servizi di qualunque tipologia;
- ▶ 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;
- ▶ grafica pubblicitaria su cartelloni fisici, volantini cartacei periodici, pubblicità su cartellonistica, pubblicità su vetture o apparecchiature, pubblicità mediante affissioni e display, pubblicità su schermi di sale cinematografiche, pubblicità tramite social o piattaforme on line, banner pubblicitari su portali on line (FAQ 23.10.2018).

INVESTIMENTI INCREMENTALI

Per beneficiare dell'agevolazione, il valore complessivo degli investimenti agevolabili deve superare almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente.

Non è considerato incrementale l'investimento delle imprese che hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno per il quale è richiesto il beneficio o di quelle che nell'anno precedente a quello per il quale il beneficio è richiesto non abbiano effettuato investimenti pubblicitari (parere Consiglio di Stato 1255/2018, risposte 19.10.2018 e risposta a interpello 18.10.2018 n. 38).

In caso di conferimento d'azienda, la conferitaria deve considerare, ai fini del calcolo degli investimenti incrementali, gli investimenti pubblicitari effettuati dalla conferente (risposta a interpello 144/2020).

PROFILI TEMPORALI E ATTESTAZIONE DELLE SPESE

A partire dal 2023 sono agevolabili i soli investimenti incrementali effettuati sulla stampa (non quindi su radio e tv).

- A tal fine, le spese si considerano sostenute secondo l'art. 109 del TUIR in base al quale *"i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni stesse sono ultimate"*. Pertanto, i costi relativi a prestazioni di servizi sono, ai sensi del citato articolo, di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate.
- Non rileva quindi il momento in cui viene emessa la fattura o viene effettuato il pagamento (FAQ 23.10.2019), che può essere effettuato con qualsiasi mezzo, purché tracciabile.

In ogni caso, si precisa che 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 D.lgs. 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.

Tale attestazione (FAQ 23.10.2019):

- ✎ riguarda esclusivamente l'effettività del sostenimento delle spese;
- ✎ deve essere prodotta solo in relazione alla "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati", di cui costituisce un presupposto.

MISURA E UTILIZZO DEL CREDITO

Dal 2023 e per gli anni "a regime" il credito d'imposta "teorico", che spetta comunque nel limite massimo di spesa stabilito, è previsto nella misura unica del 75% degli investimenti pubblicitari incrementali per tutti i soggetti (art. 57-bis co. 1-bis del DL 50/2017).

Tuttavia, l'ammontare del credito effettivamente fruibile è definito con apposito provvedimento del Dipartimento per l'informazione e l'editoria.

Il credito d'imposta riconosciuto è utilizzabile:

- ⇒ esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 (codice tributo "6900", istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 8.4.2019 n. 41), ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 241/97, da presentare tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate pena il relativo scarto;

- ⇒ a decorrere dal quinto giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che comunica l'ammontare spettante.

Secondo quanto stabilito dalla suddetta ris. Agenzia delle Entrate 8.4.2019 n. 41, in sede di compilazione del modello F24:

- ⇒ il codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna "importi a debito versati";
- ⇒ nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di concessione del credito, nel formato "AAAA".

ITER DI ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE

Al fine di accedere al beneficio i soggetti interessati devono presentare, mediante gli appositi modelli:

- a) la "comunicazione per l'accesso al credito d'imposta", prevista dall'articolo 5, comma 1, del D.P.C.M. n. 90 del 2018, contenente i dati degli investimenti effettuati o da effettuare nell'anno agevolato;
- b) 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).

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

La comunicazione e la dichiarazione sostitutiva devono essere presentate:

- esclusivamente in via telematica;
- al Dipartimento per l'Informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri;
- utilizzando i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- direttamente, da parte dei soggetti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia, tramite una società del gruppo, se il richiedente fa parte di un gruppo societario, oppure tramite gli intermediari abilitati (professionisti, associazioni di categoria, CAF, ecc.).

TERMINI DI PRESENTAZIONE

La norma (il citato art. 57-bis del DL 50/2017) che ha istituito il credito d'imposta ha stabilito un meccanismo di regolamentazione della misura agevolativa virtualmente "a regime", tale per cui:

- ✓ la "comunicazione per l'accesso al credito d'imposta" deve essere presentata nel periodo compreso dal 1° al 31 marzo di ciascun anno;
- ✓ la "dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati" dal 9 gennaio al 9 febbraio dell'anno successivo.

Fermi restando i previsti termini di presentazione, non rileva l'ordine temporale di invio dei modelli. Nell'ipotesi di insufficienza delle risorse disponibili, 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.

CONCESSIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Successivamente alla presentazione delle domande, il Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri forma l'elenco dei soggetti richiedenti il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari, con l'indicazione:

- dell'eventuale percentuale provvisoria di riparto in caso di insufficienza delle risorse;
- dell'importo teoricamente fruibile da ciascun soggetto dopo la realizzazione dell'investimento.

L'ammontare del credito effettivamente fruibile dopo l'accertamento in ordine agli investimenti effettuati è disposto con apposito provvedimento del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri, che sarà pubblicato sul sito istituzionale del Dipartimento stesso.

TRATTAMENTO FISCALE E INDICAZIONE NEL MODELLO REDDITI

In assenza di specifiche disposizioni di senso contrario, il credito d'imposta si configura come un contributo tassabile ai fini IRPEF, IRES e IRAP (FAQ 23.10.2019).

Posto che, in linea di massima, le spese di pubblicità sono costi di periodo e il credito d'imposta potrebbe quindi configurarsi come un contributo in conto esercizio, sotto il profilo fiscale lo stesso genera ricavi ai sensi dell'art. 85 co. 1 lett. g) del TUIR.

In ogni caso, il credito d'imposta deve essere indicato:

- ⇒ nella dichiarazione dei redditi relativa ai periodi d'imposta di maturazione, a seguito degli investimenti effettuati;
- ⇒ nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi, fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo.

RILEVAZIONE CONTABILE DELL'AGEVOLAZIONE

Come detto, il credito d'imposta riconosciuto a fronte delle spese di pubblicità contabilizzate come costi di periodo si configura come un contributo in conto esercizio.

Rientrano, infatti, tra i contributi in conto esercizio quelli erogati, sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, con lo scopo di integrare i ricavi dell'impresa oppure ridurre i relativi costi ed oneri. In particolare, secondo il documento OIC 12 (§ 56) i contributi corrisposti a fronte di ricavi o costi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie devono essere classificati nella voce "A.5 - Altri ricavi e proventi" del Conto economico ed indicati distintamente in apposita sottovoce (art. 2425 c.c.).

La scrittura contabile è la seguente:

	Credito d'imposta per investimenti pubblicitari	a	Contributi in conto esercizio (A.5 CE)	
--	--	----------	---	--

In ordine al momento di imputazione temporale, l'OIC 12 stabilisce che i contributi in conto esercizio devono essere rilevati per competenza, nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli, che può essere anche successivo all'esercizio al quale essi sono riferiti. Con riferimento all'agevolazione in esame, non automatica, dovrebbe quindi rilevare l'esercizio in cui viene rilasciato il provvedimento di concessione del contributo. Ciò considerando anche che il credito d'imposta liquidato potrà essere inferiore a quello richiesto nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti richiesti con le domande superi l'ammontare delle risorse stanziare; in tal caso, si provvede ad una ripartizione percentuale delle

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

risorse tra tutti i richiedenti aventi diritto (art. 4 co. 1 del DPCM 16.5.2018 n. 90 e comunicato Presidenza del Consiglio dei Ministri 24.7.2018).

DIVIETO DI CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI E REVOCA

Il credito d'imposta è alternativo e non cumulabile, in relazione a medesime voci di spesa, con ogni altra agevolazione prevista dalla normativa statale, regionale o europea.

In ogni caso, è importante evidenziare che, il credito d'imposta è revocato nel caso in cui:

- a) venga accertata l'insussistenza di uno dei requisiti previsti;
- b) ovvero, la documentazione presentata contenga elementi non veritieri o risultino false le dichiarazioni rese.

In ogni caso, l'agevolazione è concessa nei limiti dei regolamenti dell'Unione europea in materia di aiuti "*de minimis*" (1407/2013).

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

È opportuno precisare che, ove abbiate necessità di assistenza specifica per usufruire del credito di imposta per gli investimenti pubblicitari, nonché per espletare gli adempimenti relativi alla presentazione della domanda di ammissione, dovrà essere affidato uno specifico incarico in tal senso allo STUDIO ADRIANI, non rientrando dette prestazioni nell'ambito dell'incarico di consulenza tributaria e/o aziendale continuativa e generica in essere.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI