

Ai gentili clienti e Loro Sedi

Bonus pubblicità: variazione del metodo di calcolo e rinvio presentazione istanze dal 1 al 9 settembre 2020

(Art. 98 DL n. 18 del 17.03.2020)

Con l'**articolo 98, comma 1, del DL n. 18 del 17.03.2020** il legislatore ha introdotto alcune **nuove disposizioni in materia di bonus pubblicità, modificando sia i termini di presentazione dell'istanza in scadenza il prossimo 31.03.2020** (posticipandola al periodo 01.09.2020 / 30.09.2020), **sia le modalità di calcolo del beneficio per il solo anno 2020**. La disposizione, introdotta al fine di consentire la fruizione del beneficio, prevede ora **l'applicazione di un'aliquota di credito d'imposta pari al 30%** (applicata indistintamente) sull'intero volume degli investimenti effettuati (ordinariamente il beneficio viene calcolato sull'incremento). Ricordiamo che, in occasione del DL n. 59 del 28.06.2019, il legislatore ha introdotto alcune **modifiche alla disciplina dell'incentivo sugli investimenti incrementali in pubblicità**, consentendo la fruizione di un **credito d'imposta** di importo pari al **75%** dell'incremento registrato rispetto alle spese effettuate nel periodo precedente. Segnaliamo che **qualora il contribuente abbia inviato l'istanza telematica prevista ordinariamente dal 01.03 al 31.03 di ogni anno, la comunicazione verrà ritenuta valida e non dovrà essere quindi reinviata** nel periodo indicato dall'articolo 98 del DL n. 18/2020. Coloro che non hanno provveduto alla presentazione, invece, potranno procedere nel termine posticipato dal 01.09.2020 al 30.09.2020. La disciplina introdotta dal DL n. 18/2020 costituisce una **deroga applicabile al solo anno 2020**: al termine di tale periodo torna a trovare applicazione la disciplina del beneficio prevista ordinariamente dall'articolo 57 bis del DL n. 50/2017, con conseguente calcolo incrementale del beneficio. Ricordiamo che con la **Risposta n. 38/E del 18.10.2018**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni relativamente alle imprese neo costituite. Rispetto a tale ipotesi, nel caso di investimenti pubblicitari nel primo anno di attività, **la società non può beneficiare del bonus**, in quanto **la norma istitutrice dell'agevolazione premia solo quelli "incrementali"** e, nel caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia, manca il dato storico necessario per il confronto.

Premessa

Con l'articolo 98 del DL n. 18 de 17.03.2020 **il legislatore ha introdotto nuove disposizioni in materia di bonus per investimenti pubblicitari**, introducendo una disciplina in deroga per il calcolo del beneficio e per l'esecuzione degli adempimenti correlati alla fruizione.

Il provvedimento legislativo, in particolare, **ha previsto per il solo anno 2020:**

- **l'apertura di una finestra "straordinaria" per l'invio delle comunicazioni dal 01.09 al 30.09.2020**, ferma restando la validità delle comunicazioni inviate entro il termine ordinario in scadenza il prossimo 31.03.2020;
- **la determinazione dell'importo spettante non più sulla base dell'incremento degli investimenti, ma sulla base del loro volume complessivo;**
- **l'applicazione di un'aliquota unica del 30% ai fini del calcolo del credito d'imposta spettante.**

DISCIPLINA IN DEROGA PER IL 2020	
Calcolo del beneficio	Base imponibile calcolata sull'importo complessivo degli investimenti.
	Aliquota unica del 30% sull'intero investimento.
Presentazione istanze	Dal 01.03.2020 al 31.03.2020 utilizzando il termine ordinario di presentazione delle istanze.
	Dal 01.09.2020 al 30.09.2020 utilizzando il termine in deroga di presentazione delle istanze.

Al termine del 2020, torneranno applicabili le disposizioni previste in generale dall'articolo 57 bis del DL n. 50/2017, così come modificate dall'articolo 3-bis del DL n. 59 del 28.06.2019, convertito con legge n. 81 del 08.08.2019.

OSSERVA

Le modifiche precedenti

Tra i principali interventi normativi precedenti alle modifiche in commento ricordiamo i seguenti:

- con l'articolo 4 del DL n. 148 del 16.10.2017 è stato previsto che rientrano nell'ambito nell'applicazione dell'istituto anche le **testate online** (con **esclusione di spazi destinati a servizi particolari**, ad esempio **televendite**, servizi di **pronostici, giochi o scommesse** con vincite di denaro, di **messaggeria vocale o chat-line**, con **servizi a sovrapprezzo**);
- con il DPCM del 16.05.2018, sono state fornite le disposizioni operative necessarie per procedere alla richiesta dell'incentivo;
- con l'articolo 3 bis del DL n. 59/2019 sono state riunificate le aliquote nella misura unica del 75% e stabilizzato l'incentivo a tutte le annualità successive al 2019.

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibili i **modelli di domanda** (uno solo unificato, in cui dovrà essere indicato se si tratta di domanda di accesso o di dichiarazione sostitutiva) e le **istruzioni** per la compilazione sul proprio sito istituzionale (anche queste riunite per i due distinti adempimenti).

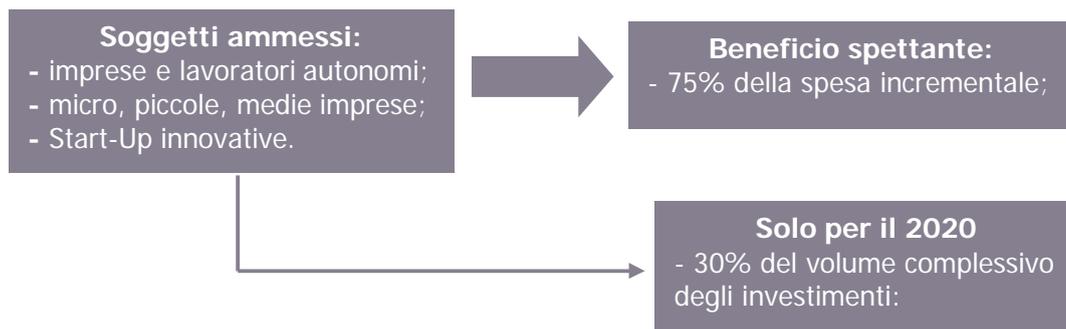
Con la **risposta n. 38 del 18.10.2018** l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni in relazione alle **società neo costituite**, precisando che l'incentivo non trova applicazione agli investimenti effettuati nel primo anno di attività in quanto **non sarebbe possibile procedere al raffronto con gli investimenti pregressi**.

AGEVOLAZIONE	
Soggetti ammessi	
I	Imprese (a prescindere dalla forma giuridica adottata).
II	Lavoratori autonomi (a prescindere dall'iscrizione ad un Albo professionale).
Investimenti ammessi	
I	Stampa periodica e quotidiana.
II	Emittenti televisive (escluse per il periodo 24.06.2017 – 31.12.2017).
III	Emittenti radiofoniche locali (escluse per il periodo 24.06.2017 – 31.12.2017).
Incremento rispetto all'anno precedente	
Soglia minima di incremento	È necessario che rispetto agli investimenti dell'anno precedente vi sia un incremento minimo dell'1%.
Importo (da calcolare sull'incremento)	
75%	Importo generale dell'agevolazione.
Calcolo	L'importo del credito spettante si calcola sull'incremento degli investimenti pubblicitari rispetto al dato dell'anno precedente divisi per quotidiani e emittenti radio televisive.
Utilizzo	
I	Il credito può essere utilizzato solo in compensazione mediante modello F24 previa istanza al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri

Ambito soggettivo

L'articolo 57-bis del DL n. 50/2017 stabilisce che possono accedere all'agevolazione le **imprese** ed i **lavoratori autonomi**, a prescindere dalla **forma giuridica** e dall'iscrizione ad un **albo professionale**. Con specifico riferimento agli autonomi, ai sensi dell'articolo 4 DPR n. 137/2012, viene contemplata la **pubblicità informativa** con ogni mezzo avente ad oggetto **l'attività** delle professioni regolamentate, le **specializzazioni** e i **titoli posseduti** attinenti alla professione, la **struttura dello studio** professionale e i **compensi** richiesti per le prestazioni.

Con riferimento alle modifiche introdotte dall'articolo 98 del DL n. 18/2020, non si devono segnalare particolari modifiche rispetto all'ambito soggettivo di applicazione del beneficio.



Maggiorazione beneficio

OSSERVA

Si segnala che per le **micro imprese, PMI e Start-Up innovative** viene previsto, in sede di definizione del quantum del credito d'imposta spettante, un trattamento preferenziale. L'agevolazione è in ogni caso accessibile a tutte le imprese ed ai lavoratori autonomi a prescindere dall'appartenenza o meno alle categorie indicate.

AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Soggetti ammessi

I	Imprese (a prescindere dalla forma giuridica adottata).
II	Lavoratori autonomi (a prescindere dall'iscrizione ad un Albo professionale).

Le micro imprese, le PMI e le Start-Up innovative rientrano tra i soggetti che possono beneficiare dell'incentivo. A decorrere dal 2019, non potranno beneficiare del potenziamento di aliquota previsto fino allo scorso 2018 (dal 75 al 90%).

Possono essere **oggetto dell'agevolazione** le spese e gli investimenti in campagne pubblicitarie effettuate tramite i seguenti canali:

1. **stampa periodica** e quotidiana;
2. emittenti **televisive**;
3. emittenti **radiofoniche** locali.

Testate online
(DL n. 148/2017)

Con riferimento alla stampa periodica e quotidiana, le modifiche apportate dal DL n.148/2017 specificano che **sono ammesse all'agevolazione anche la stampa quotidiana e periodica online.**

Secondo quanto specificato dalle FAQ, in materia di acquisto di spazi web di un'agenzia di stampa, l'articolo 57-bis del DL n. 50/2017 nel delineare gli investimenti pubblicitari incrementali ammissibili per accedere al credito d'imposta individua quelli effettuati sulla stampa quotidiana e periodica, anche on-line, e quelli effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

Casistica – stampa
quotidiana e
periodica

Prescindendo dal settore radio-televisivo, anche l'art. 3 del Regolamento prende in considerazione i giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea ovvero

editi in formato digitale. Al riguardo, viene chiarito che dall'ambito della **“*stampa quotidiana e periodica, anche on-line*”** (ovvero dei “giornali quotidiani e periodici, anche on-line”) **non sembrano potersi legittimamente escludere le agenzie di stampa, posto che si tratta, in primo luogo, di organi di informazione, che svolgono dunque una funzione del tutto analoga a quella dei giornali, e che hanno modalità di fruizione, da parte del pubblico, sovrapponibili a quelle dei giornali on-line.**

Nel dettaglio, gli investimenti pubblicitari sul sito web di un'agenzia di stampa sono ammissibili a condizione che:

1. la relativa testata giornalistica sia **registrata presso il competente Tribunale civile**, ai sensi dell'articolo 5 della legge 8 febbraio 1948, n. 47, **ovvero presso il Registro degli Operatori della Comunicazione tenuto dall'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni**;
2. la **testata sia dotata della figura del direttore responsabile.**

Casistica –
promozioni
televisive

Secondo quanto stabilito dal DPCM devono considerarsi escluse dal credito d'imposta 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.** Sono altresì esclusi gli spot di inserzioni o spazi promozionali relativi a servizi di pronostici, giochi o scommesse con vincite di denaro, messaggeria vocale o chat line con servizi sovrapprezzo.

Casistica –
cartelloni e
volantini

OSSERVA

Non sono pertanto ammesse al credito d'imposta le **spese sostenute per altre forme di pubblicità** (come ad esempio, a titolo esemplificativo e non esaustivo: 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 online, banner pubblicitari su portali online, ecc.).

Caratteristica
incrementale
dell'investimento

Per beneficiare del credito d'imposta è necessario che vi sia stato un **investimento incrementale rispetto all'anno precedente**: non è sufficiente il sostenimento delle predette spese, ma è necessario che si sia riscontrato un **incremento** rispetto agli investimenti rispetto al periodo precedente (almeno dell'1%). L'incremento deve essere calcolato **sul complesso delle spese** effettuate sui mezzi di informazione.

Non è possibile accedere al credito d'imposta se gli **investimenti pubblicitari dell'anno precedente** a quello per cui si richiede l'agevolazione **sono stati pari a zero**, come prescritto dal Consiglio di Stato nel parere reso sul Regolamento di cui al D.P.C.M. n. 90 del 16 maggio 2018, che ha disciplinato la misura. **Sono esclusi** dalla concessione del credito di imposta, pertanto, oltre che i soggetti che nell'anno precedente a quello per il quale si richiede il beneficio non abbiano effettuato

investimenti pubblicitari ammissibili, anche quelli che abbiano iniziato l'attività nel corso dell'anno per il quale si richiede il beneficio.

OSSERVA

Il credito d'imposta in oggetto riguarda esclusivamente gli **investimenti pubblicitari incrementali effettuati su mezzi di "informazione"**: cioè su emittenti radiofoniche e televisive locali, analogiche o digitali, iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione, ovvero su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, in edizione cartacea o digitale, iscritti presso il competente Tribunale, ovvero presso il menzionato Registro degli operatori di comunicazione, e dotati in ogni caso della figura del direttore responsabile. L'agevolazione è riconosciuta per gli investimenti pubblicitari il cui valore superi almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente. Per "analoghi investimenti" sugli "stessi mezzi di informazione", si intende investimenti sullo stesso "canale informativo", cioè sulle radio e televisioni locali analogiche o digitali, da una parte, oppure sulla stampa cartacea ed online, dall'altra, e non sulla singola emittente o sul singolo giornale.

AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE

Investimenti ammessi	Stampa periodica e quotidiana.
	Emittenti televisive.
	Emittenti radiofoniche locali.
Incremento	È necessario che rispetto agli investimenti dell'anno precedente vi sia un incremento minimo dell'1%.

Anche in questo caso, rispetto all'ambito oggettivo di applicazione, non si devono riportare particolari modifiche ad opera del DL n. 18/2020.

OSSERVA

Le spese sostenute per l'acquisto di pubblicità, rilevanti ai fini della concessione del credito d'imposta, che **concorrono a formare la base di calcolo dell'incremento e quindi del bonus fiscale, sono 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**. Sono pertanto agevolabili i compensi corrisposti alle imprese editoriali **ma non quelli corrisposti alle concessionarie di pubblicità**.

Nel caso in cui le fatture non siano emesse dalle "imprese editoriali", ma da soggetti intermediari, nelle stesse dovrà essere espressamente specificato l'importo delle spese nette sostenute per la pubblicità, separato dall'importo relativo al compenso dell'intermediario, e dovrà essere indicata la testata giornalistica o l'emittente radio-televisiva sulla quale è stata effettuata la campagna pubblicitaria.

Sul punto è stato ulteriormente specificato che 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, prevista dall'articolo 3, comma 2, del Regolamento.** Diversamente, devono ritenersi escluse dal calcolo del credito d'imposta le **spese sostenute dagli operatori economici che scelgano di avvalersi di servizi di consulenza o intermediazione o di altro genere;** in questi casi, si tratterebbe effettivamente di servizi "accessori", il cui costo – normalmente evidenziabile - non può legittimamente concorrere al calcolo del credito d'imposta.

Competenza dell'investimento in pubblicità

L'articolo 4, comma 2, del DPCM 16 maggio 2018, n. 90 (regolamento attuativo dell'agevolazione in esame), prevede espressamente che **le spese si considerano sostenute secondo quanto previsto dall'articolo 109 del Testo unico delle imposte sui redditi di cui al D.P.R. n. 917/1986.** Per l'individuazione dell'esercizio di sostenimento della spesa pubblicitaria, pertanto, trova applicazione il **principio di competenza che**, per le prestazioni di servizi, è regolato dal comma 2, lettera b), del citato articolo 109, 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 servizio sono, ai sensi del citato articolo, di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate, senza che abbia rilievo alcuno il momento in cui viene emessa la relativa fattura o viene effettuato il pagamento.**

Incentivo

L'incentivo viene fruito dal contribuente, ordinariamente sotto forma di **credito d'imposta**, il cui importo è commisurato al **75%** dell'incremento registrato rispetto alle spese effettuate nel periodo precedente. Qualora le risorse non siano sufficienti per assicurare tali percentuali di incentivo, l'importo verrà proporzionalmente ridotto. In tal caso, il limite individuale delle risorse del soggetto è pari al 5% per gli investimenti sui giornali, ed il 2% per gli investimenti su radiofoniche e televisive.

Per effetto di quanto previsto dall'articolo 98 del DL n. 18/2020, per il solo anno 2020 viene derogata la previsione generale sopra riportata, introducendo un nuovo meccanismo di calcolo del beneficio. Con riferimento all'anno 2020, viene prevista l'applicazione di un'aliquota di incentivo del 30% sull'intero volume degli investimenti.

INCENTIVO

Importo (da calcolare sull'incremento)

75%	Importo generale dell'agevolazione.
90% (abrogato)	Maggiorazione prevista a favore di micro imprese, PMI e Start-Up innovative (ATTENZIONE! Applicabile solo fino al 2018).
30%	Applicabile solo per il 2020 con varianti sul meccanismo di calcolo.

Nel caso in cui le risorse disponibili non consentano l'erogazione del beneficio per intero, **il credito d'imposta liquidato potrebbe essere inferiore a quello**

richiesto. Considerato che la norma istitutiva dell'agevolazione (articolo 57-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50) non dispone espressamente la non rilevanza del credito d'imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, il credito concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle suddette imposte.

Con comunicato del 24.11.2017 è stato precisato che gli investimenti in stampa e gli investimenti in pubblicità su emittenti radiotelevisive devono essere valorizzate separatamente (**anche ai fini del calcolo degli incrementi**).

SE gli investimenti in pubblicità nell'**ANNO INTERESSATO** sono **SUPERIORI** a quelli effettuati nell'**ANNO PRECEDENTE** (almeno 1% calcolato sugli investimenti in stampa e, separatamente, sugli altri tipi di investimenti)

Spetta il beneficio fiscale

SPESE QUOTIDIANI ANNO INTERESSATO meno SPESE QUOTIDIANI ANNO PRECEDENTE Moltiplicato per il 75%	SPESE EMITTENTI ANNO INTERESSATO meno SPESE EMITTENTI ANNO PRECEDENTE Moltiplicato per il 75%
--	--

Per il **solo anno 2020**, secondo quanto previsto dal citato DL 18/2020, **si applicano le seguenti modalità di calcolo:**

SPESE QUOTIDIANI ANNO INTERESSATO Moltiplicato per il 30%	SPESE EMITTENTI ANNO INTERESSATO Moltiplicato per il 30%
--	---

Limiti e condizioni

Le spese per gli investimenti si considerano sostenute secondo le regole generali in materia fiscale previste dall'art. 109 TUIR. L'effettività del sostenimento delle spese deve poi risultare da apposita 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.

OSSERVA

Qualora il credito d'imposta richiesto sia **superiore alla soglia di 150.000 euro**, e richieda, pertanto, ai fini della liquidazione, **l'accertamento preventivo di regolarità** presso la Banca Dati Nazionale Antimafia del Ministero dell'interno, il richiedente potrà beneficiare del credito richiesto a condizione che sia iscritto (o abbia inoltrato alla Prefettura competente la richiesta di iscrizione) agli elenchi dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di **infiltrazione mafiosa**, di cui all'articolo 1, comma 52, della legge 6 novembre 2012, n. 190.

Il credito d'imposta è alternativo e non cumulabile, in relazione a medesime voci di spesa, con ogni altra agevolazione prevista da normativa nazionale, regionale o comunitaria. Il credito d'imposta è **utilizzabile esclusivamente in compensazione**, tramite il **modello F24**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni.

Importo Nel caso di **Iva indetraibile**, **l'importo da considerare ai fini dell'agevolazione è costituito dall'ammontare complessivo della spesa pubblicitaria** (imponibile + Iva). Infatti la norma espressamente esclude dalle spese agevolabili le spese accessorie, i costi di intermediazione e ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario anche se ad esso funzionale o connessa.

Modalità di fruizione Con riferimento all'**utilizzo del credito d'imposta**, l'articolo 57-bis stabilisce che lo stesso può essere **utilizzato solo in compensazione mediante modello F24** previa istanza al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

OSSERVA

Rispetto al **calcolo delle spese**, si specifica che **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 connesso.

Rilevanza ai fini dei redditi e cumulabilità Considerato che la norma istitutiva dell'agevolazione (articolo 57-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50) non dispone espressamente la non rilevanza del credito d'imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap, **il credito concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle suddette imposte**. La fruizione dell'agevolazione in esame è **alternativa e non cumulabile con altre agevolazioni** (comprese, quindi, a titolo esemplificativo, "patent box", credito di imposta RS, ecc.), **laddove insista sui medesimi costi ammissibili**.

Chiarimenti
Agenzia Entrate

Come anticipato in premessa, con **risposta n. 38 del 148.10.2018** l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni in relazione all'applicazione del bonus sugli investimenti pubblicitari, con particolare riferimento alle **società neo costituite**. Secondo quanto

chiarito, nel caso di società costituita nel corso del 2017, **appare non appropriato considerare meritevole di agevolazione l'investimento nel suo complesso con riferimento alle spese sostenute nell'anno 2017**. Tuttavia, il medesimo contribuente potrà **beneficiare del credito d'imposta per le spese eventualmente sostenute nell'anno 2018, qualora rispondenti ai requisiti di agevolabilità** richiesti dalla norma, a condizione che risulti rispettata la condizione relativa all'incremento dell'investimento.

Fruizione

Circa le **modalità di fruizione**, ribadiamo che il credito d'imposta è **utilizzabile esclusivamente in compensazione dopo la realizzazione dell'investimento incrementale nella misura indicata** nel provvedimento di ammissione. Ai fini dell'utilizzo il modello F24 dovrà essere presentato tramite modello F24 tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti

