



ODCEC

Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Macerata e Camerino

COMMISSIONE DI STUDIO “FOCUS SISMA 2016”

Circolare del 15 luglio 2019

Presidente della Commissione di Studio

Alberto Cavallaro

Componenti

Paola Corvatta

Claudio Crepaccioli

Roberto D'Ascanio

Zelia Del Dotto

Andreina Falzetti

Francesco Macarra

Massimo Marchionni

Emiliano Menghi

Ena Merelli

Pasquale Monaldi

Roberto Nardi

Raffele Pallotto

Marisa Perugini

Marco Pinciaroli

Maria Sabina Rommozzi

Alessandro Splendiani

Stefano Iommi

Sandro Flammini

Stefano Belardinelli

Delegato del Consiglio dell'Ordine

Stefano Falcioni

PREMESSA

Il D.L. 50/2017 ha istituito, per gli anni 2017 e 2018 la cd. "Zona Franca Urbana" relativa al sisma Centro Italia. L'agevolazione consiste nella detassazione ai fini Ires, Irpef, Irap e Imu, nonché nella decontribuzione, relativamente agli oneri sociali per i dipendenti, per i soggetti che hanno subito una perdita di fatturato successiva all'evento sismico, ovvero per le nuove iniziative intraprese entro il 31.12.2017.

Successivamente l'art.1 c.746 legge 205/2017 ha integrato la misura dell'agevolazione includendovi anche i contributi personali degli iscritti alla gestione previdenziale artigiani e commercianti.

L'articolo 1 comma 759 della legge 145 del 30 dicembre 2018 (legge di bilancio 2019) ha previsto una riapertura delle agevolazioni denominate ZFU (Zona Franca Urbana) previste dal D.L. 50/2017 per i comuni interessati dal sisma centro Italia 2016 e inserite negli allegati 1, 2 e 2-bis del D.L. 186/2016.

Le agevolazioni non riguardano i soggetti che hanno optato per i regimi forfettari e di vantaggio per le nuove iniziative imprenditoriali e professionali assoggettati ad imposte sostitutive.

Si riporta una breve cronistoria delle agevolazioni ZFU concesse

- Istanza novembre 2017 per i soggetti di cui all'allegato 1 e 2 del D.L. 186/2016 (circolare 4 agosto 2017, n. 99473; circolare 15 settembre 2017, n. 114735; circolare direttoriale 7 novembre 2017, n. 163472).
 - Requisiti:
Calo di fatturato del 25% per il periodo 1.9.2016 – 31.12.2016 rispetto allo stesso periodo del 2015
Costituzione di nuova impresa entro il 31.12.2017
 - Agevolazioni concesse

Esenzione imposte IMU, Ires, Irpef, Irap dal reddito d'impresa

Decontribuzione degli oneri sociali a carico di imprese e professionisti per i dipendenti a tempo indeterminato o determinato superiore a 12 mesi.
 - Codice tributo utilizzato Z148
- Istanza marzo 2018 per i soggetti di cui all'allegato 1 e 2 del D.L. 186/2016 (circolare direttoriale 5 marzo 2018, n. 144220)
 - Requisiti:
Calo di fatturato del 25% per il periodo 1.11.2016 – 28.02.2017 rispetto allo stesso periodo precedente
Soggetto istante in essere alla data del 31.12.2015
 - Agevolazioni concesse

Esenzione imposte IMU, Ires, Irpef, Irap dal reddito d'impresa
 - Codice tributo utilizzato Z149

Decontribuzione degli oneri sociali a carico di imprese e professionisti per i dipendenti a tempo indeterminato o determinato superiore a 12 mesi.
 - Codice tributo utilizzato Z149

Decontribuzione oneri sociali dei titolari e familiari di impresa individuale iscritti alla gestione artigiani e commercianti.

- Codice tributo utilizzato Z150
- Istanza luglio 2019 (circolare direttoriale 6 giugno 2019, n. 243317)
 - Si ampliano per gli anni 2019 e 2020 le agevolazioni ai **soggetti che hanno usufruito delle precedenti agevolazioni.**
 - Costituzione di nuova impresa o attività di lavoro autonomo entro il 31.12.2019.

Comuni di cui all'Allegato 2-bis
Per i Comuni ricompresi all'allegato 2-bis del D.L. 189/2016 le agevolazioni spettano per le imprese e i professionisti che hanno subito il calo di fatturato di almeno il 25% nel periodo dal 1° febbraio 2017 al 31 maggio 2017 rispetto al corrispondente periodo del 2016.

La recente conversione del decreto “cd. sbloccacantieri” ha esteso ai professionisti (con molte limitazioni) la possibilità di usufruire del contributo ZFU. La circolare citata, essendo antecedente la legge di conversione, non ha recepito la novella legislativa e pertanto si dovrà attendere una ulteriore circolare che preveda l'istanza da parte dei nuovi fruitori. Si ritiene che quest'ultima, dovrà inoltre correggere quanto riportato all'articolo 6 p.to a) della circolare stessa, che risulta inattuabile e incompatibile con le previsioni dell'articolo 22-bis del D.L. 32/2019 relativamente all'estensione ai professionisti delle agevolazioni ZFU.

Lo stesso riferimento di prassi (art.6 c.1 p.to a)) eccede inoltre il dettato legislativo previsto dall'articolo 1 c.759 della legge di bilancio per il 2019 (legge 145/2018) che in nessun caso prevede che possono beneficiare della “nuova ZFU” i soggetti già fruitori delle precedenti agevolazioni.

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

L'articolo 5 della circolare riporta che l'agevolazione complessivamente disponibile è pari a euro 141.700.000,00.

L'importo agevolabile per ogni soggetto d'imposta è stato fissato a euro 200.000,00 per il biennio 2017 – 2018 in base all'articolo 46 del D.L. 50/2017.

La circolare MISE citata, prevede, al punto 4 la proroga dell'agevolazione precedentemente concessa per i periodi 2019 e 2020 in caso di somme residue non ancora utilizzata.

Relativamente all'agevolazione per il periodo 2019 -2020 la nuova istanza non dovrà contenere alcun riferimento all'importo agevolabile che verrà determinato direttamente dal MISE in base alle risorse disponibili e alle istanze presentate (art.11 della circolare).

Il calcolo dell'agevolazione sarà effettuato in base all'ultima dichiarazione

L'articolo 9 della circolare riporta comunque i seguenti limiti concedibili:

- Il limite massimo concedibile sarà di euro 200.000,00 come dai limiti previsti dal regolamento 1407 e 1408 del 2013.
- Per i soggetti del settore trasporti di merci su strada per conto terzi il massimo concedibile è di euro 100.000,00.
- Per i soggetti del settore agricolo il limite è previsto per euro 20.000,00.

Lo stesso articolo avvisa delle relazioni che possono configurare la cd. “impresa unica” di cui all'articolo 2 c. 2 del regolamento 1407/2013.

Per l'assegnazione dell'agevolazione, fermo restando il limite previsto dal regolamento sul “*de minimis*”, l'importo verrà calcolato con la seguente modalità prevista dall'articolo 11 della circolare citata:

- Il 40% delle risorse disponibili viene ripartito in base alle istanze presentate in egual misura tra tutti i fruitori. Tale importo verrà comunque ridotto in caso di superamento del limite “*de minimis*” per il soggetto agevolato.
- Il restante 60% delle risorse disponibili, con eventuali eccedenze sul superamento dei limiti sopra citati, sarà ripartito in base al rapporto tra reddito d’impresa o di lavoro autonomo del soggetto istante, e la somma dei medesimi redditi registrati da tutti i soggetti beneficiari. Il modello di presentazione dell’istanza, al punto f) richiede l’indicazione dell’anno e del reddito relativo al periodo d’imposta oggetto dell’ultima dichiarazione presentata.
I soggetti neo costituiti vedranno assegnarsi un importo agevolabile calcolato sul reddito medio di tutti i soggetti beneficiari della ZFU.

Agevolazione concessa

L’agevolazione di cui al comma 2 dell’articolo 46 del D.L. 50/2017 riguarda:

- L’esenzione dalle imposte sui redditi delle imprese (IRES e IRPEF) per le attività svolte all’interno della ZFU fino ad un massimo di euro 100.000 per ciascun periodo d’imposta
- L’esenzione dall’imposta Irap per le attività d’impresa nel limite di un valore della produzione netta di euro 300.000,00 per ciascun periodo d’imposta
- L’esenzione dalle imposte municipali per gli immobili situati nella ZFU per le imprese e i professionisti
- Esonero del versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a carico dei datori di lavoro per il lavoro dipendente e per i titolari di imprese individuali e familiari (come integrato dal comma 746 dell’articolo 1 della legge 205/2017 che riguardava i contributi IVS per i soggetti di cui all’allegato 2 del D.L. 186/2016.)

Agevolazione e professionisti
L’articolo 46 del D.L. 50/2017, come modificato dal D.L. 32/2019 “cd. sblocca cantieri”, estende le agevolazioni delle imposte locali sui fabbricati (IMU – TASI ...) anche ai fabbricati utilizzati per l’esercizio di attività economica ai professionisti. Relativamente alle esenzioni dall’imposta sui redditi e dell’Irap si segnala che le lettere a) e b) del secondo comma si riferisce ai redditi di impresa e non contempla anche i redditi professionali.

MODALITÀ OPERATIVE PER LA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA

Estensione dell’agevolazione delle domande presentate per l’agevolazione 2017 e 2018

Casi possibili

Presentazione ZFU 2017-2018 con richiesta del massimo agevolazione		
Casistica	Agevolazione	Descrizione
Utilizzo complessivo del 100% dell’agevolazione richiesta	Non spetta alcuna nuova agevolazione	Il contribuente che ha chiesto l’agevolazione per il massimo concedibile e l’ha utilizzato completamente è escluso dalla nuova agevolazione per gli anni 2019-2020 e pertanto non potrà presentare un’ulteriore domanda.
Utilizzo parziale inferiore al 100% dell’agevolazione richiesta	È possibile la continuazione dei benefici	In questo caso per il contribuente, non è necessaria la presentazione di alcuna nuova domanda (articolo 4 della circolare) in quanto si possono utilizzare le somme già concesse e non fruite per i periodi d’imposta 2017 e 2018 anche per il nuovo periodo agevolato.

Presentazione ZFU 2017-2018 con richiesta inferiore al massimo dell'agevolazione concedibile

Nel caso di un soggetto che ha presentato la richiesta dell'agevolazione per gli anni 2017 e 2018 per un importo inferiore al minimo previsto dalla normativa può comunque presentare una nuova domanda di agevolazione per le imposte degli esercizi 2019 e 2020.

Es. Richiesto ZFU 2017-2018 Euro 50.000 (Z148) → utilizzato 30.000 nel corso del periodo → residuo euro 20.000 utilizzabile per le imposte 2019-2020 (senza ulteriori adempimenti) e possibile presentazione di una nuova istanza per integrare le risorse disponibili.

Persone giuridiche/ studi associati

I soggetti proponenti amministrati da una o più persone giuridiche o enti diversi dalle persone fisiche, nonché gli studi professionali e le associazioni tra professionisti, ai fini dell'accreditamento alla procedura informatica (<http://agevolazionidgiai.invitalia.it>) per la presentazione della domanda di accesso alle agevolazioni, devono inviare il modulo allegato alla circolare, opportunamente compilato e firmato digitalmente a partire dalle ore 10.00 del 10 giugno 2019 ed entro le ore 10.00 del 10 luglio 2019, inviando una PEC all'indirizzo zfu@pec.mise.gov.it

EVENTUALI PROBLEMATICHE PER ANNO DI RIFERIMENTO IN F24.

Rinuncia parziale dell'agevolazione

Visto il susseguirsi di istituti agevolativi rientranti nel regime "de minimis", potrebbe essere conveniente rinunciare a parte di agevolazioni già concesse e non usufruite. Il Mise ha applicato una procedura per l'eventuale comunicazione della rinuncia, anche parziale, dell'agevolazione concessa per la ZFU, accedendo sul portale con le credenziali comunicate al momento della presentazione dell'istanza, e predisponendo un'apposita domanda con autocertificazione. Si riscontra una celere evasione di tale procedura, che corrisponde agli importi visionabili nell'area riservata del cassetto fiscale sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

SOGGETTI AMMESSI

Possono beneficiare delle nuove agevolazioni le seguenti categorie di soggetti:

- a) le imprese e i titolari di reddito di lavoro autonomo, già beneficiari delle agevolazioni di cui all'articolo 46, comma 2, del decreto-legge 50/2017 nell'ambito dei precedenti bandi emanati dal Ministero;
- b) le imprese e i titolari di reddito di lavoro autonomo, di qualsiasi dimensione che, all'interno della zona franca urbana, hanno avviato una nuova iniziativa economica in data successiva al 31 dicembre 2017, ovvero che si impegnano ad avviarla entro il 31 dicembre 2019

In evidenza : a proposito dei soggetti di cui alla lettera a) è stata fatta espressa richiesta al Mise per sapere se:

un soggetto che risulta beneficiario per due istanze presentate (ai sensi art.46 dl 24/44/2017 n.50 e ai sensi art.1 comma 746 legge 27/12/2017 n.205) dovesse inoltrare 2 nuove istanze per poter accedere ad entrambe le agevolazioni previste dai due precedenti bandi.

Se invece l'istanza da presentare ai sensi della sopra citata circolare dovesse essere unica, è stato chiesto di sapere se selezionare una o l'altra delle precedenti istanze sia indifferente ai fini della nuova agevolazione, o se invece, attraverso la selezione di una delle due ci si precluda la possibilità di ottenere l'agevolazione prevista dall'altra.

Il Mise ha così risposto :*"i soggetti già beneficiari delle agevolazioni di cui all'articolo 46, comma 2, del decreto-legge 50/2017 nell'ambito dei precedenti bandi emanati dal Ministero, al fine di poter presentare l'istanza di accesso alle agevolazioni relative ai periodi d'imposta 2019 e 2020, devono confermare il mantenimento dei requisiti di accesso già dichiarati in sede d'istanza ed eventualmente variati o aggiornati per effetto di comunicazioni di variazione trasmesse al Ministero e da questo approvate. Qualora il*

soggetto istante sia stato già beneficiario di due agevolazioni ZFU Sisma Centro Italia, questi, al fine di poter accedere alla domanda, dovrà opzionare necessariamente uno degli id attribuitogli in sede di concessione e confermare, pertanto, il mantenimento di quanto già dichiarato in sede di istanza per lo specifico bando.”

Rimane quindi la perplessità, che si spera possa essere chiarita, se con l'istanza che andremo a presentare entro il 18/7 si potranno ottenere entrambe le agevolazioni.

NB: Riguardo i soggetti di cui alla lettera b) si ricorda che tra i requisiti di accesso alle agevolazioni, la circolare al punto 7.2 prevede la disponibilità della sede all'interno della zona franca urbana.

“I soggetti istanti, per l'esercizio dell'attività economica, devono disporre, sulla base di un idoneo titolo di disponibilità regolarmente registrato, della sede legale o di una sede operativa ubicata all'interno della zona franca urbana”

Sembra quindi necessario provvedere alla registrazione dell'eventuale contratto di comodato/affitto entro il termine di presentazione dell'istanza.

NB: PROFESSIONISTI.

Il Decreto c.d. Sblocca Cantieri (**D.L. 32 del 18 aprile 2019**) convertito con **L. n. 55 del 14 giugno 2019** entrato in vigore il 18 giugno 2019, all'articolo 22-bis prevede “ Estensione dei benefici della zona franca urbana ai professionisti “.

Quindi anche ai professionisti dovrebbero essere estese le agevolazioni fiscali (irpef/ires/imu) già previste per le imprese. Si usa attualmente il condizionale in quanto la modifica legislativa, pur incidendo sui commi dell'articolo 46 del D.L. 50/2017, non ha modificato quanto previsto alle lettere a) e b) del secondo comma del citato articolo, che richiama l'esenzione sui redditi e sull'Irap per lo svolgimento dell'attività di impresa. Tale esclusione contraddirebbe le proclamate estensioni dell'agevolazione e, pertanto, si ritiene opportuno pertanto un intervento che riporti l'interpretazione corretta di tale disposizione.

La circolare 243317 del 6/6/2019 essendo precedente alla conversione del decreto, alla pag.8 ribadisce ancora che ai titolari di reddito di lavoro autonomo è riconosciuto il solo esonero dei contributi sulle retribuzioni, quindi si ritiene che per la nuova agevolazione prevista dal D.L. 32/2019 si dovrà attendere un nuovo bando. Oltretutto ci saranno professionisti che pur avendo avuto i requisiti (es. riduzione di fatturato) non avevano all'epoca presentato l'istanza perché non avevano personale dipendente e quindi attualmente non rientrano tra i soggetti beneficiari di cui al punto 6 lettera a.

SOGGETTI ESCLUSI

Sono esclusi dalle agevolazioni i soggetti che:

a-. svolgono, alla data di presentazione dell'istanza di agevolazione di cui al paragrafo 10, un'attività appartenente alla categoria “F” della codifica ATECO 2007, come risultante dal certificato camerale e che non avevano la sede legale e/o la sede operativa all'interno della zona franca urbana alla data del 24 agosto 2016;

b-. hanno già ottenuto le medesime agevolazioni di cui all'articolo 46, comma 2, del decreto-legge 50/2017 e che, alla data di pubblicazione della legge di bilancio 2019, non hanno ancora avviato la fruizione dell'importo dell'agevolazione concessa complessivamente in esito ai bandi precedenti.

c- alla data di presentazione dell'istanza di agevolazione di cui al paragrafo 10, non hanno restituito le somme dovute a seguito di provvedimenti di revoca di agevolazioni concesse dal Ministero, ivi incluse quelle di cui all'articolo 46, comma 2, del decreto legge 50/2017.

d-i contribuenti I contribuenti cui è applicabile il regime fiscale di vantaggio per imprenditoria giovanile e per i lavoratori in mobilità ex articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n.98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, nonché il regime fiscale forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 e successive modificazioni, per poter accedere alle agevolazioni devono aver optato, alla data di presentazione dell'istanza di cui al paragrafo 10, per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi nei modi ordinari, con le modalità previste dal comma 70 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Riguardo i soggetti di cui al punto a), il Mise in risposta ad un specifico quesito ha chiarito che le imprese con attività **appartenete al gruppo F, costituite** dopo il 24/8/2016 ma entro il 31/12/2017 e che quindi hanno potuto accedere ai precedenti bandi, non potranno presentare l'istanza di cui alla presente circolare per gli anni 2019/2020 ma potranno continuare a fruire delle eventuali somme residue non utilizzate nei periodi d'imposta 2017/2018.

Riguardo i soggetti di cui al punto b) (che non hanno ancora avviato la fruizione dell'agevolazione concessa) si esprimono perplessità circa il riferimento temporale dell'esclusione, e cioè 31/12/2018 (data di entrata in vigore della legge di bilancio). Considerato che le agevolazioni erano concesse per i periodi di imposta 2017/2018, che per il 2018 alla data del 31/12 non era materialmente possibile liquidare le imposte e che per il 2017 molte imprese non hanno ancora avviato la fruizione perché sono risultate in perdita, anche per effetto del nuovo regime per i semplificati (in presenza di elevati importi di magazzino) si ritiene penalizzante per questi soggetti l'esclusione per il 2019/2020.

MODALITÀ DI REDAZIONE DEL QUADRO RS MODELLO REDDITI E PROBLEMATICHE DEMINIMIS

Il prospetto "Aiuti di Stato nel quadro RS.

Il nuovo prospetto presente nel quadro RS è riservato ai soggetti che devono indicare nel modello REDDITI 2019 gli importi legati ad aiuti di Stato e/o aiuti "*de minimis*", fruibili in forma automatica.

Con l'istituzione presso il Ministero dello Sviluppo Economico del "Registro nazionale degli aiuti di Stato" (RNA), vengono effettuato il monitoraggio e la verifica del rispetto dei divieti di cumulo e delle altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti "*de minimis*". L'Agenzia delle Entrate utilizza le informazioni contenute nel quadro RS per la registrazione dell'aiuto individuale nel Registro Nazionale degli Aiuti, previa le verifiche necessarie previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti "*de minimis*", compresa la visura *Deggendorf* relativa ai soggetti tenuti alla restituzione degli aiuti illegali oggetto di una decisione di recupero della Commissione europea.

Il Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del R.N.A. distingue:

- a) gli aiuti **soggetti ad un procedimento di concessione** (disciplinati dagli articoli 8 e 9), per i quali la registrazione al R.N.A. spetta all'Autorità responsabile;
- b) gli aiuti **non subordinati** all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione (la cui disciplina è contenuta **nell'art. 10**), per i quali la registrazione al R.N.A. spetta all'amministrazione competente in un momento successivo alla fruizione. Sono compresi in questa categoria:
 - gli **aiuti fiscali automatici**, che sono registrati nel R.N.A. nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati dal beneficiario¹;

¹ **ATTENZIONE:** A norma dell'articolo 10, comma 1, del Regolamento, gli aiuti fiscali automatici **si intendono concessi e sono registrati** dall'Agenzia delle Entrate nel Registro nazionale **nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati dal beneficiario**. Quindi, per il calcolo del cumulo

- gli aiuti di Stato e gli aiuti “*de minimis*” che, pur subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, sono di importo non determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati.

Il prospetto va quindi compilato da chi nel 2018 ha beneficiato di aiuti fiscali automatici (aiuti di Stato e aiuti “*de minimis*”) nonché di aiuti subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati.

Il prospetto è da compilare seguendo il **principio di competenza**, quindi nel momento in cui si sono verificati i presupposti per la fruizione degli aiuti nel periodo d’imposta (2018) e anche se, pur maturati nel periodo, non sono stati utilizzati.

⇒ *Vanno indicati anche gli aiuti eventualmente già riportati in altri quadri del dichiarativo: ad esempio, il credito d’imposta investimenti beni strumentali (cosiddetto Tremonti quater) ex L. 208/2015, che va indicato sia nel **quadro RU** sia nel **quadro RS**.*

Riguardo agli aiuti *de minimis* il Mise, rispondendo ad un quesito, ha confermato che le imprese che abbiano già richiesto e avuto concesse agevolazioni pari a € 200.000,00 sono escluse, ai sensi del regolamento *de minimis*, dalla possibilità di accedere alle nuove agevolazioni.

Tuttavia, come indicato al paragrafo 4 della circolare 6 giugno 2019 n. 243317, i soggetti già beneficiari delle esenzioni fiscali e contributive previste per la zona franca urbana possono fruire delle somme residue già concesse e non fruite per i periodi d’imposta 2017 e 2018 anche per i periodi d’imposta 2019 e 2020.

La proroga dei periodi di imposta è automatica, non occorre presentare alcuna domanda.

Si ritiene che eventuali residui di agevolazione non ancora utilizzati possano essere liberamente utilizzabili nel 2019 e 2020, fino all’esaurimento di quanto concesso, liberamente nei vari comparti (imposte piuttosto che contributi), purché nel rispetto delle singole limitazioni stabilite dall’art 46 del DL 24/04/2017 n. 50 per ogni singolo anno di imposta.

degli aiuti “*de minimis*”, il R.N.A. utilizza quale data di concessione quella in cui è effettuata la registrazione dell’aiuto individuale. Ad esempio, in caso di aiuti *de minimis* fruiti nel **periodo d’imposta 2018**, ai fini del calcolo del cumulo saranno considerati gli aiuti “*de minimis*” fruiti **nell’esercizio finanziario 2020** (esercizio successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale l’aiuto è indicato) e nei due precedenti, ossia nel 2018 e nel 2019.

Elenco degli Aiuti di Stato da indicare nel quadro RS:

TABELLA CODICI AIUTI DI STATO		
Codice aiuto	Descrizione	Norma
1	Regime forfetario di determinazione del reddito imponibile delle imprese navali	Artt. da 155 a 161, TUIR
2	Detassazione dei proventi di cui alla lett. g) del c. 1 dell'art. 44 del TUIR derivanti dalla partecipazione ai Fondi per il Venture Capital	Art. 31, D.L. n. 98/2011
3	Deduzione IRPEF/IRES per investimenti in Start-Up innovative	Art. 29, D.L. n. 179/2012
4	Deduzione IRPEF/IRES per investimenti investite nel capitale sociale delle PMI innovative	Art. 4, D.L. n. 3/2015
5	Esenzione parziale del reddito derivante dall'utilizzo di navi iscritte nel Registro internazionale	Art. 4, c. 2, D.L. n. 457/1997
6	Detassazione di contributi, indennizzi e risarcimenti percepiti dai soggetti che hanno subito danni per effetto degli eventi sismici verificatisi nel centro Italia a far data dal 24 agosto 2016	Art. 47, D.L. n. 189/2016
7	Deduzione della quota, non superiore al 3% degli utili netti annuali, versata dalle imprese sociali a fondi specificamente ed esclusivamente destinati alla promozione e allo sviluppo delle imprese sociali	Art. 16, D.lgs. n. 112/2017
8	Non concorrenza alla formazione del reddito imponibile delle imprese sociali delle somme destinate al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'art. 15 del d.lgs. n. 112/2017, nonché delle somme destinate ad apposite riserve ai sensi dell'art. 3, commi 1 e 2 del predetto decreto	Art. 18, c. 1, D.lgs. n. 112/2017
9	Non concorrenza alla formazione del reddito imponibile delle imprese sociali delle imposte sui redditi riferibili alle variazioni effettuate ai sensi dell'art. 83 del TUIR	Art. 18, c. 2, D.lgs. n. 112/2017
10	Non concorrenza alla formazione del reddito d'impresa nella misura del 40% dei redditi derivanti dalla locazione di alloggi sociali	Art. 6, c. 1, D.L. n. 47/2014
11	Detrazione IRPEF riconosciuta ai coltivatori diretti e agli IAP di età inferiore ai 35 anni, nella misura del 19% delle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli diversi da quelli di proprietà dei genitori	Art. 16, c. 1-quinquies.1, TUIR
12	Non concorrenza alla formazione del reddito imponibile della quota di utili destinata dalle società cooperative di consumo e dai loro consorzi ad aumento del capitale sociale	Art. 17-bis, c. 1, D.L. n. 91/2014
13	Non concorrenza alla formazione del reddito d'impresa del 40% dei redditi derivanti dai contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà di alloggi sociali	Art. 8, c. 5-bis, D.L. n. 47/2014
14	Non concorrenza alla formazione del reddito di lavoro autonomo del 90% degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che abbiano svolto attività di ricerca o docenza all'estero e che vengono a svolgere la loro attività in Italia	Art. 44, D.L. n. 78/2010
15	Non concorrenza alla formazione del reddito complessivo del 50% del reddito di lavoro autonomo e d'impresa prodotto in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato	Art. 16, D.lgs. n. 147/2015
16	Esenzione parziale del reddito derivante alle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti e, nel limite del 70%, a quelle che esercitano la pesca mediterranea	Art. 6-bis, c. 1, D.L. n. 457/1997
17	Esenzione parziale del reddito prodotto dalle imprese che esercitano la pesca costiera, nonché alle imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari	Art. 2, c. 2, L. n. 203/2008
18	Detassazione di contributi, indennizzi e risarcimenti percepiti dai soggetti che hanno subito danni per effetto del crollo ponte Genova	Art. 3, c. 2, D.L. n. 109/2018
50	Credito d'imposta Finanza sociale/Banche	Art. 77, c. 5 e 10, D.lgs. n. 117/2017
51	Credito d'imposta Investimenti beni strumentali ex L. 208/2015	Art. 1, c. 98, L. n. 208/2015
52	Credito d'imposta Investimenti beni strumentali/Sisma Centro-Italia	Art. 18-quater, D.L. n. 8/2017
53	Credito d'imposta Investimenti beni strumentali/ZES	Art. 5, c. 2, D.L. n. 91/2017
54	Credito d'imposta Formazione 4.0	Art. 1, c. 46-56, L. 205/2017
55	Credito d'imposta Esercenti impianti distribuzione carburante	Art. 1, c. 924-925, L. 205/2017
56	Credito d'imposta Recupero contributi SSN	Art. 1, c. 103, L. n. 266/2005
999	Altri aiuti di Stato o aiuti <i>de minimis</i> diversi da quelli sopra elencati	

Altre agevolazioni diversi da quelle elencate (codice 999):

- Credito d'imposta per la promozione del sistema musicale italiano (Tax Credit Music, art. 7 D.L. 91/2013; art. 6, c. 1-bis, D.L. 83/2014; DM 2/12/2014; Provvedimento Agenzia delle entrate 23 dicembre 2015; art. 5, c. 3, L. 175/2017);
- Credito d'imposta per la digitalizzazione degli esercizi ricettivi (art. 9 D.L. 83/2014; D.I. 12.02.2015);

- Credito d'imposta per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture ricettive turistico-alberghiere e per favorire l'imprenditorialità nel settore turistico (art. 10 D.L. 83/2014; D.I. 07.05.2015; art. 1, c. 320, L. 208/2015; L. 232/2016; art. 12-bis D.L. 50/2017; art. 1, c.18, L. 205/2017; art. 1, c.1, D.L. 86/2018);
- Credito d'imposta per i costi sostenuti per gli interventi di bonifica dall'amianto (art. 56 L. 221/2015);
- Credito d'imposta per le spese sostenute per l'adeguamento tecnologico per la trasmissione dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche IVA (art. 4, c. 2, D.L. 193/2016);
- Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari (art. 57-bis D.L. 50/2017; art. D.L. 148/2017; art. 1, c. 762, L. 145/2018);
- Credito d'imposta per le imprese culturali e ricreative (art. 1, c. 57, L. 205/2017);
- Credito d'imposta per gli esercenti di librerie (art. 1, c. 319, L. 205/2017);
- Credito d'imposta per l'ammodernamento degli impianti calcistici (art. 1, c. 352, L. 205/2017);
- Credito d'imposta a favore degli esercenti impianti di distribuzione del carburante (art. 1, c. 924, L. 205/2017);
- Credito d'imposta a favore degli esercenti attività di vendita di giornali, riviste e periodici (Tax credit edicole, art. 1, c. 806, L. 145/2018);
- l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente e dei redditi a questi assimilati corrisposti ai ricercatori e docenti che rientrano in Italia ai sensi dell'articolo 44 del D.L. n. 78 del 2010, allorché ricorrano le condizioni previste dalla citata norma. Tali redditi, infatti, ai sensi del citato articolo non concorrono alla formazione del valore della produzione netta ai fini **IRAP**;
- La deduzione dalla base imponibile **IRAP** aumentata fino a 15.000 euro per i lavoratori a tempo indeterminato impiegati nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, ulteriormente incrementata a 21.000 euro per i lavoratori di sesso femminile nonché per quelli di età inferiore ai 35 anni impiegati nelle medesime regioni².

Per completezza si segnala che sono **esclusi**, in quanto non hanno natura di aiuti di Stato:

- i super-ammortamenti e gli iper-ammortamenti;
- il credito d'imposta R&S ex art. 3, D.L. 145/2013.

Con particolare riferimento al **Sisma Centro Italia**, gli aiuti di Stato da inserire nel prospetto sono essenzialmente 2:

Codice aiuto	Descrizione	Rif. normativo
6	Detassazione di contributi, indennizzi e risarcimenti percepiti dai soggetti che hanno subito danni per effetto degli eventi sismici verificatisi nel centro Italia a far data dal 24 agosto 2016	Art. 47, D.L. n. 189/2016
52	Credito di imposta per investimenti in beni strumentali nei Comuni del "cratere sismico" nella misura del 25 per cento per le grandi imprese, del 35 per cento per le medie imprese e del 45 per cento per le piccole imprese. Misura che non risulta ancora attiva.	Art. 18-quater, D.L. n. 8/2017

In particolare, con riferimento al codice aiuto n. 6, l'art. 47 del D.L. 18/2016 dispone che per i soggetti che hanno sede o unità locali nel "cratere sismico" e che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici, i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap.

² Per completezza si segnala che sono parimenti esclusi, in quanto non hanno natura di aiuti di Stato, i super-ammortamenti, gli iper-ammortamenti e il credito d'imposta R&S ex art. 3, D.L. 145/2013.

Ciò vuol dire che l'agevolazione, concessa nel rispetto della normativa in materia di aiuti di Stato, è da riferire **al risparmio di imposta.**

Ad esempio, se un'impresa subisce danni per effetto del sisma di importo pari a 1 milione di euro, per i contributi e i gli indennizzi che riceve ha la possibilità di operare una variazione in diminuzione nel limite DI € 696.136, che determina un risparmio di imposta di € 200.00 pari al limite del "de minimis":

- *Variazione in diminuzione al rigo RF55, cod.66 pari a € 696.136 → risparmio di imposta = $696.136 \times 24\% = € 167.073$*
- *Variazione in diminuzione in IRAP al rigo, IC57 cod.1 pari a € 696.136 → risparmio di imposta = $696.136 \times 4,73\% = € 32.927$*

Quindi da ciò ne deriva che il risparmio di imposta ammonta a: $167.073 + 32.927 = € 200.000$

Ovviamente i calcoli sono stati fatti considerando nessuna altra agevolazione in materia di aiuti di stato.

Delocalizzazione.

Le agevolazioni concesse per la delocalizzazione delle attività economiche danneggiate dal sisma sono soggette al rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato. L'anno da prendere in riferimento è quello del Decreto di autorizzazione.

Indennità una tantum

L'indennità una tantum pari 5.000,00 euro è soggetta al rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato.

Contributo danno indiretto

L'importo del contributo è soggetto al rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato.

Agevolazione ZFU

Non rientra invece tra gli aiuti "de minimis" soggetti ad indicazione nel quadro RS l'**agevolazione ZFU**, in quanto già registrata nel R.N.A. ad opera dell'autorità concedente (Ministero dello sviluppo economico - Direzione generale per gli incentivi alle imprese) all'atto della concessione³.

Bollette Energia elettriche ed utenze

Sono stati **prorogati al 2020** i termini di **sospensione del pagamento** per le fatture di acqua, energia elettrica e gas per le famiglie e le piccole imprese coinvolte negli **eventi sismici** del 24 agosto 2016 e successivi.

Con la delibera 587/2018/R/com dell'Arera, vengono infatti attuate le ulteriori novità previste dalle leggi 89 e 108 del 2018 a favore delle zone terremotate.

In particolare, riassume l'Autorità in una nota, per i **beneficiari delle agevolazioni** che hanno dichiarato l'**inagibilità del fabbricato** (casa di abitazione, studio professionale o azienda) viene differita di un anno, dal 1° gennaio 2019 al 1° gennaio 2020, la sospensione dei termini di pagamento delle fatture emesse o da emettere alla data dell'evento sismico.

Inoltre, per le utenze/forniture localizzate nelle "**zone rosse**" (terremoto Centro Italia) è stato previsto che la **sospensione** dei pagamenti delle fatture sia prolungata sino al **31 dicembre 2020** in maniera automatica, a prescindere dalla dichiarazione di inagibilità dell'immobile in cui si trova l'utenza/fornitura colpita.

³ L'utilizzo del "credito ZFU" è monitorato dall'Agenzia delle Entrate in apposita sezione del "cassetto fiscale".

A maggior tutela e garanzia dei soggetti titolari di utenze/forniture localizzate nelle “zone rosse”, spiega l’Arera, è stato inoltre previsto che questi siano ugualmente esentati sino al 31 dicembre 2020 – per quanto riguarda le forniture di energia elettrica, gas naturale e gas diversi distribuiti a mezzo di reti – dal pagamento delle componenti a copertura dei costi del **servizio di rete, degli oneri generali e delle ulteriori componenti**; per quanto attiene al servizio idrico integrato l’esenzione riguarda il pagamento di tutti i corrispettivi (relativi ai servizi di acquedotto, fognatura e depurazione e dalle relative componenti di perequazione).

Sino a tale data sono previste **esenzioni** anche in relazione ai **corrispettivi per nuove connessioni, disattivazioni, riattivazioni e/o volture**.

È stato inoltre previsto – aggiunge poi l’Arera – che i **venditori di energia elettrica, gas** e gas diversi distribuiti a mezzo di reti **azzerino anche tutte le componenti fisse**, comprese le componenti direttamente determinate dal venditore (tipicamente a copertura dei costi di commercializzazione).

In particolare, la nuova Del. ARERA N. 587/2018/R/COM in attuazione delle norme previste dal D.L. 55/18, ha introdotto ulteriori agevolazioni per le forniture localizzate all’interno delle **zone rosse**, definite tali da apposite **Ordinanze dei Sindaci** dei Comuni di cui agli allegati 1, 2 e 2 bis al d.l. 189/16.

La nuova delibera ha inoltre prorogato **la sospensione dei termini di pagamento** delle fatture e delle **azioni a tutela del credito**, come sotto riportato:

- **Forniture situate all’interno di Zone Rosse:** sospensione fino al **31.12.2020** e conseguente ripresa della fatturazione a partire dal 01.01.2021.
- **Forniture relative ad immobili inagibili situati Fuori Zone Rosse:** sospensione fino al **31.12.2019** e conseguente ripresa della fatturazione a partire dal 01.01.2020.
- **Forniture relative ad immobili agibili situati fuori dalle zone rosse:** ripresa della fatturazione entro il 31.03.2020.

In ogni caso è data facoltà di **chiedere la ripresa anticipata della fatturazione** in entrambi gli ambiti territoriali.

Per quanto attiene le agevolazioni tariffarie, vale quanto sotto riportato:

- **Forniture nelle Zone Rosse:** prevista durata delle agevolazioni fino al 31/12/2020. In aggiunta alle agevolazioni già in essere, è stato introdotto l’ulteriore **azzeramento dei costi fissi di vendita**. Le agevolazioni sono applicate in maniera automatica a tutte le forniture rientranti in tale ambito territoriale, a decorrere dalla data dell’evento (se attive in quel periodo) e fino al 31/12/2020.
- **Forniture Fuori dalle Zone Rosse:** non sono state previste modifiche alle agevolazioni già in essere.

Per entrambi gli ambiti territoriali (zone rosse e fuori dalle zone rosse) è stato confermato il periodo di rateizzazione a **36 mesi** della fattura di conguaglio post ripresa della fatturazione.

Semplificazione portabilità dell’immobile

Per i clienti che desiderano ottenere il riconoscimento delle agevolazioni previste dalla normativa Sisma (che erano residenti o che avevano attività produttive e/o commerciali nei comuni di **Teramo, Rieti, Ascoli Piceno, Macerata, Fabriano e Spoleto**), e che sono stati costretti a trasferire la residenza o l’attività produttiva e/o commerciale a causa degli eventi sismici, in alternativa alla perizia asseverata, potranno presentare la **scheda AEDES** (entro 18 mesi dalla data di invio del modulo di autocertificazione).

Compilazione quadro RS

Per ciascun aiuto va compilato un distinto rigo RS401:

- nella colonna 1: va indicato il codice dell'aiuto spettante, da scegliere tra quelli proposti nell'elenco, oppure il codice 999 se non rientra tra quelli elencati;
- le colonne da 2 a 8 vanno compilate solo se si è indicato il codice 999, indicando gli estremi normativi di riferimento al fine di identificarlo;
- nella colonna 9 va indicata la forma giuridica del soggetto beneficiario, nella 10 la dimensione dell'impresa (micro, piccola, media, ecc.) e nella 11 il codice ATECO;
- nella 12 va indicato il settore del beneficiario (nella generalità dei casi "Generale", altrimenti: "Strada", "Sieg" (con specifica del settore Sieg), "Agricoltura", "Pesca");
- nella colonna 14 va indicato l'ammontare complessivo dell'aiuto spettante: **credito d'imposta o risparmio d'imposta**;
- nelle colonne 15 e 16 data di inizio e fine progetto (non indicare niente se inizio e fine coincidono con inizio e fine periodo d'imposta);
- da 17 a 22 l'indirizzo della localizzazione del progetto o sede del beneficiario;
- nella colonna 23 va riportata la tipologia di costo sostenuto scegliendo tra l'elenco proposto (per esempio codice 3 per il Bonus investimenti beni strumentali) o 20 se non rientra nell'elenco o se la misura non è riconosciuta a fronte di costi specifici;
- nella colonna 24 le spese agevolabili, nella 25 la percentuale (se prevista) e nella 26 l'ammontare dell'aiuto.

Più in basso, nella sezione "Impresa unica" vanno indicati i codici fiscali delle imprese che hanno una relazione con la beneficiaria: per esempio, la maggioranza dei diritti di voto. Si ricorda, infine, che la compilazione del prospetto è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli aiuti concessi.

MODALITÀ DI RILEVAZIONE IN CONTABILITÀ DEL CONTRIBUTO E REDAZIONE NOTA INTEGRATIVA

I seguenti sono i principi fondamentali di funzionamento dell'agevolazione ZFU Centro Italia, riportati nelle istruzioni al modello Unico SC (per gli altri modelli sono uguali):

*"L'agevolazione ai fini delle imposte sui redditi consiste in una **esenzione** da imposizione del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività d'impresa nella ZFU"*

*"Il soggetto beneficiario può scegliere, nell'ambito di ogni periodo agevolato, se avvalersi o meno dell'esenzione dalle imposte sui redditi. Nel caso in cui non si avvalga di tale esenzione, le risorse prenotate con l'apposita istanza potranno essere impiegate per fruire dell'agevolazione con riferimento all'IRAP e/o ai contributi sulle retribuzioni da lavoro e/o all'IMU, ovvero impiegate nei periodi d'imposta successivi. Se, invece, il beneficiario decide di fruire dell'agevolazione, **l'esenzione si applica sul reddito di impresa** – sempre entro il limite massimo previsto dai decreti attuativi – al lordo delle perdite".*

*"Il modello F24 deve essere presentato anche nel caso in cui il quadro RN evidenzia un'imposta a credito (RN46), oppure una imposta a debito (rigo RN45 colonna 2) inferiore a quella indicata nella colonna 5 del rigo RS284 (al netto di quella già utilizzata in sede di acconto, esposta alle colonne 8 dei righe RS280-RS283). In tale ipotesi, infatti, l'utilizzo integrale di tale agevolazione residua, a compensazione di un debito IRPEF di pari importo (anche se non corrispondente a quello effettivo), **determina un'eccedenza di versamento a saldo**, da riportare nel quadro RX, rigo RX1, colonna 3".*

La risoluzione numero 36/E del 03/04/2015 ha chiarito che: *"Le agevolazioni ZFU consistono in una **esenzione** da imposizione del reddito nonché del valore della produzione netta derivanti dallo svolgimento dell'attività esercitata dall'impresa nella Zona Franca Urbana, in una esenzione dell'IMU per gli immobili siti nella ZFU, posseduti e utilizzati per l'esercizio dell'attività economica, e in un **esonero** dal versamento dei contributi sulle*

retribuzioni da lavoro dipendente, fruibili con il modello di pagamento F24 "telematico" mediante riduzione dei versamenti dovuti in relazione alle singole imposte per cui si gode dell'esenzione (IRPEF/ IRES, IRAP e IMU) e ai contributi per i quali è concesso l'esonero. **Le compensazioni effettuate a scampo delle imposte dirette, dell'IRAP, dell'IMU e dei contributi previdenziali rappresentano una modalità tecnica finalizzata a garantire la fruizione delle agevolazioni fiscali e contributive (esenzioni fiscali ed esonero contributivo) entro il limite delle risorse stanziare".**

Il "Credito ZFU" quindi non è un "credito di imposta" tecnicamente inteso: non può essere oggetto di rimborso, non è cedibile e soprattutto, ai fini pratici, non può essere utilizzato in compensazione di imposte diverse da quelle che lo hanno generato. Tant'è che la circolare n. 39/E del 24/12/2013, richiamata da ultimo dalla circolare MISE 05/03/2018 n. 144220, ricorda che: "Infine, in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza determinate dalle difficoltà di coordinamento tra le disposizioni richiamate, si ritiene che qualora i contribuenti abbiano tenuto comportamenti **difformi** da quanto precisato con la presente circolare - **utilizzando l'agevolazione** contraddistinta con il codice tributo "6845" [leggi: Z148/Z149] a scampo di versamenti relativi a **imposte diverse dalle imposte sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive** o relativi alle citate imposte ma dovuti in relazione a periodi di imposta precedenti al 2013 - **gli stessi possono regolarizzare la propria posizione** o riversando, senza sanzioni, gli importi a credito utilizzati non correttamente o, se trattasi di errore formale, regolarizzando i codici tributo.

Caso di una Società di capitali in trasparenza fiscale (art. 116 Tuir)

Il reddito di impresa è pari a € 26.170 ed è stato prodotto interamente all'interno della ZFU. Non ci sono plus/minusvalenze né sopravvenienze.

Quadro RS del 760:

Zone franche urbane (ZFU)	Codice ZFU	Periodo di imposta	N. dipendenti assenti	Reddito ZFU	Reddito esente fruito	Agelazione utilizzata per versamento account	Differenza (col. 6 - col. 5)
RS180	50	01		26.170,00	26.170,00		
	Codice fiscale						
RS181							
	Codice fiscale						
RS182							
	Codice fiscale						
RS183							
	Codice fiscale						
RS184	Reddito esente / Quadro RF		Reddito esente / Quadro RH	Totale reddito esente fruito	Totale agevolazione	Penale / Quadro RF	
	1 26.170,00		2	3 26.170,00	4	5	
	Penale / Quadro RH contabilità ordinaria		Penale / Quadro RH contabilità semplificata				
	6		7				

Modello 740 del socio: quadro RN.

Il reddito di impresa attribuito per trasparenza si somma ad altri redditi e determina un reddito complessivo di € 28.805.

QUADRO RN IRPEF		Reddito di riferimento per operazioni fiscali	Credito per forni comuni (Codice art. 3 d.lgs. 147/2001)	Reddito compensabile con crediti di colonna 2	Reddito netto da partecipazione in società non operative	
RN1	REDDITO COMPLESSIVO	28.805,00	,00	,00	4,00	28.805,00
RN2	Deduzione per abitazione principale				,00	
RN3	Oneri deducibili				3.845,00	
RN4	REDDITO IMPONIBILE (Indicare zero se il risultato è negativo)					24.960,00
RN5	IMPOSTA LORDA					6.181,00
RN6	Detrazioni per familiari a carico	Detrazione per coniugi a carico	Detrazione per figli a carico	Ulteriore detrazione per figli a carico	Detrazione per altri familiari a carico	
		,00	1.085,00	,00	,00	
RN7	Detrazioni lavoro	Detrazione per redditi di lavoro dipendente	Detrazione per redditi di pensione	Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi		
		,00	,00	,00		
RN8	TOTALE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA E LAVORO					1.085,00
RN12	Detrazione canoni di locazione e affitto terreni (Sez. V del quadro RP)	Totale detrazione	Credito residuo da riportare al rigo RN01 col. 2	Detrazione utilizzata		
		,00	,00	,00		
RN13	Detrazione oneri Sez. I quadro RP	(19% di RP15 col.4)	(26% di RP15 col.5)			
		75,00	,00			

Quadro RS del 740 del socio:

ZONE FRANCHE URBANE (ZFU)		Codice ZFU	N. periodo d'imposta	N. dipendenti assunti	Reddito ZFU	Reddito esente fruito			
Sezione I Dati ZFU	RS280	50			,00	26.170,00			
		Codice fiscale					Ammortamento agevolazione	Agevolazione utilizzata per versamenti accorati	Differenza (col. 2 - col. 7)
							6.507,00	,00	,00
	RS281				,00	,00			
	RS282				,00	,00			
	RS283				,00	,00			
	RS284						Reddito esente/Quadro RF	Reddito esente/Quadro RG	Reddito esente/Quadro RH
							,00	,00	26.170,00
							Totale reddito esente fruito	Totale agevolazione	
							26.170,00	6.507,00	
							Perdita/Quadro RF	Perdita/Quadro RG	Perdita/Quadro RH, contabilità ordinaria
							,00	,00	,00
							Perdita/Quadro RH, contabilità semplificata		
							,00		,00
Sezione II Quadro RN Rideeterminato	R5301	Reddito complessivo							28.805,00
	R5303	Oneri deducibili							2.635,00
	R5304	Reddito imponibile							26.170,00
	R5305	Imposta lorda							6.507,00
	R5308	Totale detrazioni per carichi famiglia e lavoro							,00
	R5322	Totale detrazioni d'imposta							,00
	R5325	Totale altre detrazioni e crediti d'imposta							,00
	R5326	Imposta netta							6.507,00
	R5334	Differenza							-731,00
	R5335	Crediti d'imposta per imprese e lavoratori autonomi							,00
		Start up UFF 2016 RN19			,00	Start up RFF 2017 RN20		,00	Start up RFF 2018 RN21
		Spese sanitarie RN23			,00	Caso RN24, col. 1		,00	Ciclop. RN24, col. 2
		Fondi Parm. RN24, col. 3			,00	Mediazioni RN24, col. 4		,00	Arbitrato RN24, col. 5
	R5347	Sisma Abruzzo RN28			,00	Cultura RN30		,00	Scuole RN30
		Videoconferenze RN30			,00	Deduz. start up UFF 2016		,00	Deduz. start up RFF 2017
		Deduz. start up RFF 2018			,00	Restituzione somme RP33		,00	

Il programma ricalcola l'Irpef (€ 6.507) sul reddito di impresa (€ 26.170) e determina un'eccedenza di versamento a saldo. Nel caso specifico, il credito Irpef calcolato nell' "ordinario" quadro RN (€ 3.484) diventa € 9.991:

QUADRO RX RISULTATO DELLA DICHIARAZIONE		Imposta a debito risultante dalla presente dichiarazione	Imposta a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
RX1	IRPEF	,00	3.484,00	6.507,00	,00	9.991,00
Sezione I Debiti/Crediti ed eccedenze risultanti dalla	RX2	Adizionale regionale IRPEF	337,00	,00	,00	,00
	RX3	Adizionale comunale IRPEF	175,00	,00	,00	,00
	RX4	Cedolare secco (LC)	,00	,00	,00	,00

Modello IRAP

Reddito agevolato da ZFU coincide con il valore della produzione netta (€ 69.003)

Compilazione quadro IS

Sez. XII Zone franche urbane	Codice ZFU	Codice Regione	Valore della produzione netta esente fratto	Codice Aliquota	Aliquota	Ammontare agevolazione
IS80	50	11	69.003,00	M1	4,730	3.264,00
	Agevolazione utilizzata per versamenti acconti		Differenza col. 7 - col. 6			
IS81						
IS82						
IS83						
IS84	Totale agevolazione					3.264,00

Quadro IR

Sez. I Ripartizione della base imponibile determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	Codice regione	Valore della produzione	Quota GBE	Deduzioni regionali	Base imponibile	Codice aliquota	Aliquota	Imposta lorda
IR1	11	69.004,00			69.004,00	M1	4,73 %	3.264,00
		Deduzioni regionali		Crediti d'imposta regionali	Imposta netta			
					3.264,00			
IR2								

Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21	Totale imposta			3.264,00
IR22	Credito d'imposta	Credito Ace		Altri crediti	
IR23	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione				81,00
IR24	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione compensata in F24				
IR25	Acconti versati	Acconti sospesi		Credito riservato da atti di recupero	
IR26	Importo a debito				2.397,00
IR27	Importo a credito				
IR28	Eccedenza di versamento a saldo				867,00
IR29	Credito di cui si chiede il rimborso				
IR30	Credito da utilizzare in compensazione				867,00
IR31	Credito ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale				

L'eccedenza di versamento a saldo, che determina il credito Irap di € 867 da portare in compensazione, è pari a: 3.264 (totale imposta) – 2.397 (imposta a debito)

Trattamento contabile

31/12/2018

Irap	a	Debito Irap	3.264	
Credito ZFU	a	Irap		3.264

Rilevazione Irap e credito ZFU a bilancio

30/06/2019

=/=	a	=/=		
Debito Irap			3.264	
Erario c/Irap			867	
		Erario c/Irap es. prec.		81
		Irap acconti		786
		Credito ZFU		3.264

Rilevazione saldo imposte

Il trattamento contabile per Ires, Irap, Imu e contributi previdenziali sul lavoro dipendente è sostanzialmente identico:

- a **conto economico** nessun costo deve comparire, coerentemente al fatto che l'agevolazione consiste in una "esenzione" da imposte e contributi;
- a **stato patrimoniale**, deve comparire in "avere" un debito di imposta / contributivo e in "dare" un corrispondente "Credito ZFU", che andranno stornati contabilmente in sede di registrazione del modello F24 recante la compensazione.

L'unica particolarità riguarda la **deduzione dal reddito dei contributi previdenziali** oggetto di esenzione. Se la rilevazione del costo e quella dell'esenzione avvengono nello stesso periodo di imposta non ci sono problemi: come detto, a conto economico nulla comparirà, in quanto lo stesso costo deducibile è stornato in avere. Tuttavia, qualora la rilevazione dell'agevolazione avvenga in un periodo di imposta successivo a quello di competenza dei **contributi previdenziali** oggetto di agevolazione, allora:

- i contributi previdenziali iscritti a conto economico nel periodo n resteranno deducibili in via ordinaria;
- il "Credito ZFU" rilevato nel periodo $n+1$ avrà come contropartita una **sopravvenienza attiva imponibile**, in quanto trattasi di insussistenza del debito vero l'ente previdenziale⁴.

In **nota integrativa**, andando anche oltre la lettera della norma, gli obblighi di trasparenza possono essere esaurientemente assolti inserendo la seguente informativa:

Trattamento contabile alternativo

Facciamo l'esempio di un soggetto di capitale che abbia ricevuto una agevolazione di euro 100.000,00 in una ipotetica data del 31.03.2018. Parliamo, quindi, di una società di capitali, una società a responsabilità limitata.

In questo caso le scritture contabili da eseguire per rilevare il credito ZFU concesso, in via alternativa al precedente metodo, saranno le seguenti:

31/03/2018

Credito ZFU	a	Agevolazione da ZFU	100.000,00 €
(Credito circolante)		(Ricavo quale contributo in c/esercizio)	

⁴ Cfr. Interpello n. 956-201/2019.

Nel momento dell'utilizzo in una ipotetica data del 16.05.2018, ad esempio per pagare i contributi Inps, gestione lavoratori dipendenti, a carico dell'azienda, per un importo di euro 3.000,00 si dovrà effettuare la seguente scrittura contabile:

16/05/2018

Debiti v/Inps	a	Credito ZFU	3.000,00 €
---------------	---	-------------	------------

Questo metodo alternativo risponde, secondo lo scrivente, in maniera egregia al dettato civilistico della redazione del bilancio di esercizio.

Ovviamente i risvolti fiscali delle variazioni in diminuzione e in aumento vanno rispettati. Variazione in diminuzione del reddito del ricavo "Agevolazione da ZFU" e variazione in aumento del reddito del costo per contributi previdenziali Inps pagati con l'utilizzo del Credito ZFU.

Informazioni ex art.1, comma 125, della legge 4 agosto 2017 n. 124

Ai sensi della legge 124/2017 e del D.M. 31.05.2017 n. 115, come successivamente modificati ed integrati, si fornisce di seguito l'elenco delle sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale, e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria e degli altri vantaggi economici (di seguito generalmente Aiuti di Stato), contabilizzati o ricevuti nell'esercizio, complessivamente superiori ad euro 10.000, precisando che, come chiarito dai recenti interventi normativi e di prassi:

- non costituiscono aiuti di Stato i contributi e gli incarichi retribuiti frutto di un rapporto sinallagmatico fra Azienda e Stato (aiuti corrispettivo);
- non costituiscono aiuti di Stato i crediti d'imposta e le altre agevolazioni fiscali concesse alla generalità delle imprese.

Si specifica che, stante le sanzioni dovute alla mancata evidenziazione in nota integrativa degli aiuti ricevuti, ai fini di una maggiore comprensione delle informazioni e a tutela della Società, nel prospetto che segue sono evidenziati tutti gli aiuti di Stato, come sopra definiti, concessi e/o fruiti nell'esercizio cui si riferisce la presente nota integrativa. Pertanto saranno evidenziati non solo quelli ottenuti (criterio di cassa) ma anche quelli deliberati e concessi nell'esercizio (criterio di competenza), ancorché non erogati o fruiti dall'azienda.

Infine, si evidenzia che alcuni aiuti di Stato (es.: fidejussioni ottenute dal MCC, contributi deliberati dagli enti di formazione cui l'azienda aderisce, etc...), ancorché risultanti dal Registro Nazionale degli Aiuti di Stato in quanto tali, possono, per la particolarità della loro natura, non comportare la contabilizzazione degli stessi nelle scritture contabili e quindi nel bilancio dell'esercizio in corso; ciò nonostante ne verrà data adeguata informativa. Gli stessi verranno contabilizzati negli esercizi in cui si manifesteranno le condizioni per la loro fruizione e contabilizzazione eventuale.

Tipologia di aiuto	Autorità concedente	Aiuto in regime "de minimis"	Anno di concessione (competenza)	Importo concesso	Anno di fruizione (cassa)	Importo dell'aiuto fruito
Agevolazione Fiscale "ZFU Sisma Centro Italia"	MISE	Sì	2017	70.000	2018	8.336

Per completezza di informazione si evidenzia l'ammontare degli aiuti di Stato in "regime de minimis" ottenuti e fruiti dall'azienda nell'esercizio e nei due precedenti:

	Importo aiuto in "de minimis"
Esercizio 2016	
Esercizio 2017	70.000
Esercizio 2018	
Totale	70.000

CONCLUSIONI

Come già manifestato le agevolazioni previste dalla ZFU non sembrano possano essere considerate come intervento definitivo ed efficace per la ripresa economica e sociale dei territori che hanno subito il sisma 2016. Certamente ci sono realtà che hanno usufruito della misura agevolativa, ma in generale, non sono state risolte alcune problematiche evidenti:

- Intervento agevolativo a medio/lungo termine, con conseguente revisione dei limiti “de minimis” attualmente utilizzati anche in realtà sconvolte da calamità;
- Semplificazione e snellimento delle procedure burocratiche.

Questi sono a giudizio degli scriventi alcuni degli strumenti che possono aiutare la ripresa economica dei territori, attraendo investimenti interni alla zona stessa e ancor più da fuori territorio, non certo l’emanazione di provvedimenti tampone, spesso mal coordinati tra loro e con interpretazioni ancor più restrittive del dettato legislativo nei successivi documenti di prassi.

Vi ringraziamo per l’attenzione