



CONFINDUSTRIA

Modello Dichiarazione dei
redditi 2019
Sezione “Aiuti di Stato”

3 giugno 2019

Premessa

Da quest’anno, nei Modelli di Dichiarazione dei Redditi (di seguito Modelli Redditi 2019) e nel Modello per la dichiarazione dell’Imposta regionale sulle attività produttive (di seguito Modello IRAP 2019), è stato inserito un nuovo prospetto denominato “Aiuti di Stato” (presente, rispettivamente, ai righe RS401 e RS402 e ai righe IS201 e IS202).

Il prospetto deve essere compilato dai soggetti che fruiscono di aiuti di Stato e/o aiuti *de minimis*:

- fruibili in forma automatica (**aiuti “automatici”**);
- subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione il cui importo non è, però, determinabile nei predetti provvedimenti (**aiuti “semi-automatici”**).

La compilazione dei predetti quadri si rende necessaria per consentire all’Agenzia delle Entrate di conoscere i dati necessari per effettuare la registrazione degli aiuti individuali nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato (di seguito Registro nazionale).

La novità è imposta dal rispetto della normativa che regola il funzionamento del Registro nazionale che prevede l’obbligo di registrazione per tutti gli aiuti automatici e semi-automatici i cui presupposti per la fruizione si verificano dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.

Il Registro Nazionale aiuti di Stato

L’art. 52 della Legge 24 dicembre 2012, n. 234 (come integralmente sostituito dalla Legge 29 luglio 2015, n. 115) istituisce il **Registro nazionale** quale strumento utile per effettuare le verifiche relative al rispetto dei divieti di cumulo e di altre condizioni previste dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato e aiuti *de minimis* (es. visura Deggendorf).

Il medesimo articolo prevede che l’adempimento degli obblighi di utilizzazione del Registro nazionale costituisce condizione legale di efficacia dei provvedimenti di concessione ed erogazione degli aiuti.

Il Registro nazionale è divenuto operativo dal 12 agosto 2017, data di entrata in vigore del Decreto 31 maggio 2017, n. 115, recante il Regolamento per il funzionamento del registro (di seguito Regolamento).

Ai fini che qui interessano, il Regolamento disciplina diverse modalità di registrazione a seconda che si tratti di:

- a) **aiuti soggetti ad un procedimento di concessione** o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati, la cui registrazione è disciplinata dagli articoli 8 e 9 del citato Regolamento¹;
- b) aiuti non subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, i cosiddetti **aiuti automatici**, nonché quelli subordinati all’emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui **importo** però **non è determinabile** nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della relativa dichiarazione resa ai fini fiscali nella quale sono dichiarati, i cosiddetti **aiuti semi-automatici**². La disciplina di questa categoria di aiuti è contenuta nell’articolo 10 del Regolamento.

Nel caso di aiuti soggetti ad un procedimento di concessione (sub a), l’obbligo di registrazione del regime di aiuto nel Registro Nazionale è assegnato all’**Autorità responsabile**³, mentre al **Soggetto concedente**⁴ spetta il compito di registrazione dell’aiuto individuale prima della relativa concessione.

Nel caso, invece, degli aiuti automatici e semi-automatici (sub b) l’obbligo di registrazione dell’aiuto individuale è assolto dall’**Amministrazione competente**⁵, in un momento successivo alla fruizione della misura di aiuto da parte del beneficiario.

¹ In particolare l’art. 8 del Regolamento disciplina la registrazione dei regimi di aiuto e degli aiuti ad hoc; mentre, l’art. 9 del regolamento, disciplina la registrazione degli aiuti individuali. A tale riguardo, si rammenta che, ai sensi dell’articolo 1 del Regolamento, per **regime di aiuto** si intende ogni atto in base al quale, senza che siano necessarie ulteriori misure di attuazione, possono essere adottate singole misure di aiuto a favore di imprese definite nell’atto in linea generale e astratta e qualsiasi atto in base al quale l’aiuto, che non è legato ad uno specifico progetto, può essere concesso a una o più imprese per un periodo di tempo indefinito e/o per un ammontare indefinito. Per **aiuto ad hoc** si intende un aiuto concesso ad un singolo beneficiario al di fuori di un regime di aiuti. Per **aiuto individuale** si intende un aiuto *ad hoc* o un aiuto concesso a singoli beneficiari nel quadro di un regime di aiuti.

² Un esempio di questa tipologia di aiuti è il Credito d’imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno (articolo 1, commi 98-108, Legge 28 dicembre 2015) per il quale è prevista l’adozione, a seguito di una comunicazione all’Agenzia delle Entrate, di un “atto autorizzativo”, presupposto per la fruizione del credito, in cui è indicato l’importo dell’aiuto del quale il beneficiario potrà fruire e che viene rilasciato in assenza di valutazione e ai soli fini del monitoraggio delle risorse necessarie per la relativa copertura finanziaria. L’effettivo ammontare del credito spettante è desumibile dalla dichiarazione fiscale del beneficiario.

³ Intesa come il soggetto di natura pubblica o privata designato dalla norma primaria come responsabile della registrazione del regime di aiuti o dell’aiuto *ad hoc*, ovvero, in mancanza di detta designazione, il soggetto cui, nell’ambito dell’ordinamento giuridico nazionale, è attribuita la competenza ad adottare il provvedimento di attuazione del regime di aiuti o dell’aiuto *ad hoc*; in caso di un regime di aiuto o di un aiuto *ad hoc* da notificare o concesso ai sensi di un regolamento di esenzione per il quale non sia prevista l’adozione di un provvedimento di attuazione, il soggetto che procede alla notifica o alla comunicazione alla Commissione europea ovvero la struttura amministrativa competente per l’intervento secondo l’organizzazione interna di ciascuna Amministrazione;

⁴ Inteso come il soggetto di natura pubblica o privata che concede gli aiuti individuali.

⁵ Ai sensi dell’articolo 10, comma 2 del Regolamento, provvedono alla registrazione di questa tipologia di aiuti l’Agenzia delle Entrate, l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, l’Ente previdenziale o assistenziale di pertinenza o gli altri soggetti competenti preposti alla fase di autorizzazione della fruizione di questa tipologia di aiuti.

A norma dell'articolo 10, comma 1, del Regolamento, gli **aiuti fiscali automatici** e **semi-automatici** si intendono **concessi** e sono **registrati** nel Registro nazionale dall'Agenzia delle Entrate nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono indicati dal soggetto beneficiario.

Con riferimento a questa tipologia di aiuti, va sottolineato che per il **calcolo del cumulo degli aiuti de minimis**, il Registro nazionale utilizza, quale data di concessione dell'aiuto, quella in cui è effettuata la registrazione dell'aiuto individuale. Come riportato nelle istruzioni per la compilazione dei Modelli Redditi 2019, in caso di aiuti *de minimis* fruiti nel 2018 (periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione), 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.

Modelli Redditi 2019

Il prospetto dedicato agli Aiuti di Stato presente all'interno dei Modelli deve essere compilato dai soggetti per i quali, nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione dei redditi 2019, si sono verificati i **presupposti per la fruizione**⁶ degli aiuti automatici, ex art. 10 del Regolamento.

Il prospetto va altresì compilato con riferimento anche agli aiuti già indicati nei relativi quadri degli stessi Modelli Redditi (ad esempio nel quadro RF e RU) e agli aiuti spettanti nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione anche se non fruiti nel medesimo periodo.

Per l'identificazione di quali, tra gli incentivi ottenuti, sono configurabili come aiuti di Stato o *de minimis* oggetto della segnalazione in dichiarazione dei redditi, si suggerisce di consultare l'elenco della **Tabella codici Aiuti di Stato** presente all'interno delle Istruzioni per la compilazione dei Modelli. In caso di esito negativo, sarà necessario verificare la norma istitutiva della misura agevolativa che riporta, obbligatoriamente nel caso di aiuti *de minimis*, il riferimento al Regolamento (UE) n. 1407/2013 del 18 dicembre 2013 relativo all'applicazione degli articolo 107 e 108 del Trattato sul Funzionamento

⁶ Si ritiene necessario precisare che per “presupposti per la fruizione” deve intendersi la maturazione del diritto a beneficiare dell'aiuto. A titolo esemplificativo, con riguardo al Credito di imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, il presupposto per la fruizione si verifica nel momento in cui l'impresa effettua gli investimenti agevolati e sempre che abbia ottenuto il provvedimento di autorizzazione alla fruizione da parte dell'Agenzia delle Entrate. Quest'ultimo, infatti, costituisce una condizione necessaria, ai fini della verifica della disponibilità delle risorse stanziare, ma non sufficiente per la spettanza dell'agevolazione.

dell’Unione europea agli aiuti *de minimis* e, negli altri casi, il riferimento alla diversa tipologia di aiuto di Stato⁷.

Per l’identificazione di quali, tra gli aiuti rientranti nella categoria di aiuti automatici o semi-automatici da inserire nei Modelli Redditi, si provvederà alla selezione di quelli “fiscali” di competenza dell’Agenzia delle Entrate.

Si osserva che questo rappresenta un onere a carico delle imprese che, in alcuni casi, potrebbero trovarsi in situazione di incertezza nell’individuazione delle Amministrazioni competenti alla registrazione dell’aiuto individuale. E’ pertanto auspicabile che nelle norme istitutive o nei provvedimenti attuativi si provveda con tale chiarimento.

Modello IRAP 2019

Analogamente a quanto precedentemente illustrato con riferimento alla compilazione dei Modelli Redditi 2019, il medesimo procedimento dovrà essere riproposto anche per la compilazione del **Modello di dichiarazione IRAP 2019**, qualora l’aiuto spettante si sostanzi in un risparmio di imposta oppure in un credito d’imposta valevole ai fini dell’imposta regionale sulle attività produttive. La sezione dedicata agli aiuti di Stato è la XVIII nel quadro IS. Anche in questo caso, come nei Modelli Redditi, per l’identificazione di quali, tra gli incentivi ottenuti, siano configurabili come aiuti di Stato o *de minimis* spettanti nel periodo d’imposta di riferimento della dichiarazione IRAP, si suggerisce di verificare se la misura da inserire sia nell’elenco della **Tabella Aiuti di Stato regionali/provinciali e statali** presente all’interno delle Istruzioni per la compilazione del Modello.

Impresa Unica

Nel rigo RS402, per i Modelli Redditi 2019, e IS202, per il Modello IRAP 2019, vanno riportati, in caso di aiuti *de minimis*, i codici fiscali delle imprese che concorrono con il soggetto beneficiario a formare una “impresa unica”, come definita dall’articolo 2, comma 2, del Regolamento (UE) n. 1407/2013.

⁷ A titolo esemplificativo, l’articolo 1 della Legge n. 205/2017, che istituisce il Credito d’imposta formazione 4.0, al comma 52 prevede che “L’incentivo si applica nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell’Unione europea (...)”. Allo stesso modo, l’articolo 1 della Legge n. 208/2015, che istituisce il Credito d’imposta per l’acquisizione di beni strumentali nuovi nel Mezzogiorno, al comma 107 prevede che “L’agevolazione di cui ai commi da 98 a 106 è concessa nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell’Unione europea (...)”.

Al riguardo, si ricorda che, ai sensi del citato regolamento, per “impresa unica” si intende l’insieme delle imprese fra le quali esiste almeno una delle relazioni seguenti:

- a) un’impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un’altra impresa;
- b) un’impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un’altra impresa;
- c) un’impresa ha il diritto di esercitare un’influenza dominante su un’altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest’ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest’ultima;
- d) un’impresa azionista o socia di un’altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell’altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest’ultima.

Le imprese fra le quali intercorre una delle relazioni di cui alle precedenti lettere da a) a d) per il tramite di una o più altre imprese sono anch’esse considerate una “impresa unica”.