

Al via i nuovi crediti d'imposta per le produzioni di opere cinematografiche, televisive e web

di Gian Marco Committeri (*)

Dopo circa 10 anni dall'introduzione del tax credit per le opere cinematografiche sono stati emanati i decreti attuativi delle nuove disposizioni che dal 2016 hanno ridisegnato il sostegno pubblico al settore audiovisivo. Tra le novità più attese, quella della introduzione di un **beneficio** specifico per le attività di "**sviluppo**" delle **opere**, nonché quella della **cedibilità** del **credito d'imposta**, seppure solo a favore di determinati soggetti, cui fa da contrappeso la **limitazione temporale** nell'utilizzo. A livello di procedura si segnala l'obbligo di indicare il "piano di utilizzo" del credito fiscale e, per le opere televisive, l'obbligo di reinvestimento del beneficio nella produzione.

Nel supplemento ordinario alla G.U. n. 120 del 25 maggio 2018, sono stati pubblicati i due decreti che danno attuazione al nuovo impianto di agevolazioni fiscali pensate per il settore cinematografico ed audiovisivo, introdotte con la Legge n. 220/2016 ("Legge Audiovisivo"), che ha abrogato quanto precedentemente disposto dalla Legge n. 244/2007 (1). Il beneficio fiscale resta riconosciuto sotto forma di credito d'imposta, anche se va da subito rilevato che le nuove disposizioni prevedono la cedibilità del credito, seppure soltanto nei confronti di controparti qualificate. È stato introdotto altresì l'obbligo di presentare un piano di utilizzo del credito d'imposta che non potrà più essere utilizzato senza limitazioni temporali. L'obiettivo del presente intervento è quello di fornire un quadro generale delle nuove regole operative relativamente al credito d'imposta riservato alle imprese di produzione cinematografica ed audiovisiva in relazione allo sviluppo ed alla produzione di opere di nazionalità italiana.

Con il Decreto 15 marzo 2018 del Ministro dei Beni culturali e del Turismo sono state finalmente dettate le "Disposizioni applicative in materia di credito d'imposta per le imprese di produzione cinematografica ed audiovisiva, di cui all'art. 15, della Legge 14 novembre 2016, n. 220" ("Decreto Produzione"). Accanto al credito d'imposta concesso per la produzione delle opere ("Credito d'imposta Produzione Nazionale"), va segnalata l'introduzione del credito specificatamente dedicato allo "sviluppo" dei progetti, ossia a quella fase che tipicamente sfocia nella stesura del soggetto e della sceneggiatura dell'opera (2) ("Credito d'imposta Sviluppo") (3).

Le regole generali per le opere cinematografiche e audiovisive di nazionalità italiana

Possono beneficiare del credito d'imposta i produttori indipendenti (4) che (i) abbiano sede legale nello Spazio Economico Europeo; (ii)

(*) *Equity Partner - ACP Studio - Alonzo Committeri & Partners*

(1) Si tratta dei "Decreti concernenti disposizioni applicative in materia di crediti d'imposta nel settore cinematografico e audiovisivo".

(2) Deve trattarsi di film, opere televisive e opere *web* di nazionalità italiana, diverse dai cortometraggi, che (i) abbiano superato il *test* di eleggibilità culturale; e (ii) le cui sceneggiature siano state commissionate, realizzate e depositate presso gli organi preposti alla tutela del diritto d'autore a partire dalla da-

ta di entrata in vigore del Decreto.

(3) Il supporto in questa fase embrionale nella realizzazione del progetto è certamente apprezzabile ed in grado di contribuire alla migliore realizzazione dello stesso con auspicabili effetti anche sul risultato economico derivante dal relativo sfruttamento.

(4) L'art. 1, comma 3, del Decreto Produzione prevede, tra le altre, le seguenti definizioni:

- Produttore Indipendente: il produttore che (a) svolge attività di produzioni audiovisive; (b) non è controllato da, o collega-

al momento dell'utilizzo del beneficio siano soggetti a tassazione in Italia per effetto della loro residenza fiscale o per la presenza di una stabile organizzazione in Italia cui sia riconducibile l'opera audiovisiva cui sono correlati i benefici; (iii) abbiano capitale sociale minimo interamente versato e patrimonio netto non inferiore a euro 40.000 (5); (iv) non siano associazioni culturali e fondazioni senza scopo di lucro; e (v) siano in possesso di classificazione ATECO J 59.1. Con riferimento al requisito di "indipendenza" del produttore, va ricordato che, mentre lo stesso è immediatamente operativo per le opere audiovisive, sarà invece necessario per le opere cinematografiche solo a decorrere dal 2020.

Il credito d'imposta è riconosciuto in relazione alla produzione di opere audiovisive (6) di nazionalità italiana e che abbiano i requisiti per l'eleggibilità culturale di cui alla tabella A alle-

LA NOVITÀ NORMATIVA

Tax credit per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva

Possono beneficiare del credito d'imposta, riservato alle imprese di produzione cinematografica ed audiovisiva, i **produttori indipendenti** che: (i) abbiano **sede legale nello Spazio Economico Europeo**; (ii) al momento dell'utilizzo del beneficio siano soggetti a **tassazione in Italia** per effetto della loro residenza fiscale o per la presenza di una stabile organizzazione in Italia cui sia riconducibile l'opera audiovisiva cui sono correlati i benefici; (iii) abbiano **capitale sociale minimo interamente versato** e patrimonio netto non inferiore a euro 40.000; (iv) **non siano associazioni culturali** e fondazioni senza scopo di lucro; e (v) siano in possesso di classificazione **ATECO J 59.1**.

gata al Decreto Produzione. Le opere eleggibili sono: (i) le opere cinematografiche o film; (ii) le opere televisive; e (iii) le opere *web*. Le componenti del costo complessivo e del costo eleggibile di produzione sono indicate, a titolo esemplificativo, nella tabella B) allegata al Decreto Produzione e meglio specificate nella modulistica predisposta dalla competente direzione del Ministro dei Beni culturali e del Turismo ("DG Cinema").

Specifiche disposizioni sono dettate per gli oneri

finanziari, per i c.d. costi sopra la linea (7) per il c.d. *Producer Fee* (8) e per le spese generali.

Nel caso di produzioni associate il beneficio spetta a ciascun produttore associato in relazione alle spese di produzione direttamente sostenute: non hanno rilevanza i meri rimborsi di costi fra produttori associati (9). Medesimo principio resta valido nelle produzioni esecuti-

to a, fornitori di servizi media audiovisivi soggetti alla giurisdizione italiana; e (c) alternativamente (i) per un periodo di tre anni non destina più del 90% della propria produzione ad un solo fornitori di servizi media audiovisivi; ovvero (ii) è titolare di diritti secondari (art. 1, comma 3, lett. g);

- Produttore Audiovisivo Originario: il produttore che organizza la produzione dell'opera audiovisiva e che assume e gestisce i rapporti fondamentali per l'espletamento del processo produttivo, quali, tra gli altri, quelli aventi ad oggetto l'acquisizione, la realizzazione ed esecuzione del soggetto, della sceneggiatura, della regia o direzione artistica, della direzione della fotografia, della creazione delle musiche, dei costumi e delle scenografie, delle attività di ripresa sonora ed audiovisiva, dell'interpretazione dell'opera, del montaggio (art. 1, comma 3, lett. f).

(5) Il patrimonio netto è ridotto ad euro 10.000 in caso di produzione di cortometraggi o di opere destinate al pubblico prioritariamente per mezzo di un fornitore di servizi media audiovisivi su altri mezzi (ossia su mezzi diversi da quello televisivo).

(6) L'art. 1, comma 2, lett. d), del Decreto prevede le seguenti definizioni:

- Opera Audiovisiva: la registrazione di immagini in movimento, anche non accompagnate da suoni, realizzata su qualsiasi supporto e mediante qualsiasi tecnica, anche di animazione, con contenuto narrativo, documentaristico o videoludico, purché opera dell'ingegno e tutelata dalla normativa vigen-

te in materia di diritto d'autore e destinata al pubblico dal titolare dei diritti di utilizzazione. L'opera audiovisiva si distingue in:

- Film o Opera Cinematografica: l'Opera Audiovisiva destinata prioritariamente al pubblico per la visione nelle sale cinematografiche; i parametri e i requisiti per definire tale destinazione sono stabiliti nel Decreto del Ministro dei Beni e delle Attività culturali e del Turismo emanato ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. b), della Legge Audiovisivo;

- Opera Televisiva: l'Opera Audiovisiva destinata prioritariamente alla diffusione attraverso un'emittente televisiva di ambito nazionale;

- Opera *Web*: l'Opera Audiovisiva destinata alla diffusione mediante fornitori di servizi media audiovisivi su altri mezzi ovvero attraverso fornitori di servizi di *hosting* come definiti nel Decreto.

(7) Per "costi sopra la linea" si intendono i costi relativi alle voci Soggetto e Sceneggiatura, Direzione e Attori principali (cfr. art. 3, comma 2, lett. b), del Decreto Produzione.

(8) Per *Producer Fee* si intende il compenso per la produzione (art. 3, comma 2, lett. c), del Decreto Produzione). L'esclusione del *Producer Fee* tra i costi eleggibili risponde alla esigenza di non modificare la quota di beneficio ritraibile in caso di produzione "diretta" ovvero in appalto, ossia attraverso l'affidamento della produzione ad un produttore "esecutivo", evenienza affatto inusuale soprattutto nel settore cinematografico.

(9) Ciò significa che, se un produttore associato spende nel-

ve: il beneficio spetta, sia al soggetto che svolge le funzioni di produttore esecutivo, sia al produttore appaltante, in relazione alle spese di produzione da ciascuno direttamente sostenute. È di tutta evidenza, come già chiarito a suo tempo dalla DG Cinema, che la finalità di tale scelta risiede nella necessità di garantire il beneficio del credito d'imposta ai soggetti che possano dimostrare l'effettivo sostenimento del costo di produzione (e consentire così i controlli da parte degli organi preposti), ancorché nei rapporti interni tra produttore appaltante e produttore esecutivo si tenga ovviamente conto del beneficio in sede di quantificazione del budget finanziario complessivo di produzione (10). Le opere audiovisive italiane possono essere prodotte anche con la compartecipazione di imprese nazionali ed imprese estere. Il Decreto Produzione prevede espressamente che, per opere in coproduzione internazionale, opere in compartecipazione ovvero opere di produzione internazionale (11), il costo eleggibile è parametrato alla quota di partecipazione dell'impresa italiana. Una specifica menzione va fatta relativamente al requisito della "terri-

torialità": le spese di produzione (12) sostenute sul territorio italiano (13), ai fini del rispetto del vincolo di territorialità (14), sono quelle indicate nella tabella B) allegata al Decreto Produzione.

I crediti di imposta e le altre misure pubbliche di sostegno non possono superare, complessivamente, il 50% del costo dell'opera audiovisiva, salvo che non sussistano le condizioni previste dall'art. 5 del Decreto Produzione per l'innalzamento del limite al 60% ovvero al 100%. Le disposizioni in materia di limiti d'intensità d'aiuto sono di grande importanza, poiché spesso, accanto al *tax credit*, le produzioni riescono ad ottenere anche altri sostegni pubblici e devono, pertanto, verificare il mancato superamento dei limiti previsti. Il credito d'imposta potrà essere utilizzato a partire dal giorno 10 del mese successivo a quello in cui si saranno verificate, congiuntamente, le seguenti condizioni: (a) la DG Cinema abbia comunicato il riconoscimento provvisorio della nazionalità italiana, dell'eleggibilità culturale e del credito teorico spettante; (b) le spese di produzione siano state effettivamente sostenute ai sensi

la produzione un importo maggiore della propria quota di partecipazione computerà il credito comunque sull'ammontare speso mentre non assumerà rilevanza il "rimborso" di tale eccedenza da parte del produttore associato che, simmetricamente, ha sostenuto direttamente costi di produzione inferiori alla propria quota di partecipazione.

(10) Ciò che avviene non è altro che una normale traslazione del beneficio che risponde semplicemente alla logica economica sottostante: il produttore appaltante affida la produzione esecutiva ad altro produttore, dietro riconoscimento di un compenso, ma mantiene la titolarità dei diritti e sopporta integralmente i costi di produzione. Il credito d'imposta, per sua natura, riduce il costo di produzione dell'opera e, quindi, non può che essere (in tutto o in parte a seconda delle libere intese tra le parti) fruito - sostanzialmente - dal produttore appaltante. Diversamente opinando, infatti, si arriverebbe alla aberrante conclusione che lo stesso film se realizzato in proprio costa (al produttore) molto meno che se affidato in appalto ad un terzo; il che ovviamente non può essere. Prova ne sia che tra i costi non eleggibili per il *tax credit* c'è proprio la *Producer Fee* del produttore esecutivo perché il costo eleggibile dell'opera non può variare se la produzione avviene in modo diretto ovvero in appalto.

(11) L'art. 1 comma 2, lett. f), g) e h), del Decreto prevede le seguenti definizioni:

- Opera in Coproduzione Internazionale: l'opera cinematografica e audiovisiva realizzata da una o più imprese italiane e una o più imprese non italiane aventi sede in uno Stato con il quale esiste ed è vigente un Accordo di coproduzione cinematografica e audiovisiva riconosciuta di nazionalità italiana sulla base delle disposizioni del provvedimento emanato ai sensi dell'art. 5, comma 2, della Legge Audiovisivo;

- Opera in Compartecipazione Internazionale: l'opera cinematografica realizzata da una o più imprese italiane e una o più imprese non italiane aventi sede in uno Stato con il quale non esistono Accordi di coproduzione cinematografica e audiovisiva;

- Opera di Produzione Internazionale: l'opera audiovisiva non cinematografica realizzata da una o più imprese italiane e una o più imprese non italiane aventi sede in uno Stato con il quale non esistono Accordi di coproduzione cinematografica e audiovisiva riconosciuta di nazionalità italiana sulla base delle disposizioni del provvedimento emanato ai sensi dell'art. 5, comma 2, della Legge Audiovisivo.

(12) L'art. 1, comma 4, lett. a), del Decreto Produzione prevede la seguente definizione:

- Produzione: l'insieme delle fasi di sviluppo, pre-produzione, realizzazione esecutiva ovvero effettuazione delle riprese o realizzazione tecnica dell'opera, postproduzione, il cui esito è la realizzazione della copia campione ovvero del master dell'opera audiovisiva. Qualora sia realizzata dallo stesso produttore, è inclusa l'attività di approntamento dei materiali audiovisivi necessari alla comunicazione, promozione, commercializzazione dell'opera audiovisiva in Italia e all'estero.

(13) Sulla base delle precisazioni contenute nell'art. 4.

(14) Si tratta delle previsioni di cui all'art. 9, comma 3 (opere cinematografiche) e comma 4 (opere audiovisive) del Decreto Produzione, che dispongono la revoca del beneficio qualora non vengano sostenute sul territorio italiano spese di produzione almeno pari al 100% del credito d'imposta stesso. Va ricordato che possono essere concesse deroghe per ragioni strettamente funzionali alle esigenze narrative dell'opera, previo parere degli esperti di cui all'art. 26 della Legge n. 220/2016.

dell'art. 109 del T.U.I.R. e (c) le spese di produzione siano state effettivamente pagate. Gli importi sono (i) riconosciuti dalla DG Cinema previa verifica della regolarità contributiva e (ii) imputati, ai fini del raggiungimento dei massimali previsti in relazione alla singola impresa, sulla base del "piano di utilizzo" (15) presentato dall'impresa unitamente alla richiesta preventiva.

A livello dichiarativo va ricordato che il credito d'imposta deve essere indicato, anche con riferimento all'eventuale cessionario del credito, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di riconoscimento del credito, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è utilizzato, evidenziando distintamente l'importo riconosciuto e maturato e quello utilizzato.

Altra novità importante rispetto all'originario impianto normativo è rappresentata dalla cedibilità del credito, prevista dall'art. 8 del Decreto Produzione. Mentre in precedenza non era prevista alcuna possibilità di cessione del credito, che poteva quindi essere unicamente utilizzato in compensazione, ora il *tax credit* è cedibile dal beneficiario ad intermediari bancari, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi sottoposti a vigilanza prudenziale, nel rispetto delle disposizioni di cui agli artt. 1260 e seguenti del Codice civile (16).

Il Decreto Produzione disciplina altresì le ipotesi di decadenza del beneficio, tra le quali si segnalano, per i film, due nuove fattispecie: quella della presentazione della richiesta definitiva oltre il termine di 24 mesi dalla presentazione della richiesta preventiva e quella del mancato utilizzo del credito d'imposta rispetto al "piano di utilizzo" presentato al Ministero,

con una tolleranza del 5%. Il Decreto Produzione, al fine di consentire al Ministero competente il controllo della spesa, stabilisce che le richieste del Credito d'imposta Produzione Nazionale e del Credito d'imposta Sviluppo possono essere presentate, per ciascun anno, in tre sessioni alle seguenti scadenze: prima sessione dal 1° febbraio al 15 maggio, seconda sessione dal 16 giugno al 15 settembre e terza sessione dal 15 ottobre al 30 dicembre. La DG Cinema istruisce le richieste in ordine cronologico di arrivo e, verificata la completezza della domanda, la rispondenza ai requisiti e l'effettiva disponibilità delle risorse, provvede a riconoscere i crediti di imposta richiesti, nella misura prevista, e a prenotare le relative somme. Entro 3 giorni dall'apertura della seconda e terza sessione, la DG Cinema pubblica, sul proprio sito, un avviso con l'indicazione delle risorse finanziarie ancora disponibili per l'anno in corso, al netto delle somme relative ai crediti di imposta riconosciuti nelle sessioni precedenti. Al raggiungimento del limite massimo annuo delle risorse, la DG Cinema disattiva il sistema di presentazione delle richieste dando avviso sul proprio sito. Fino al termine dell'esercizio finanziario in corso saranno quindi inammissibili nuove richieste di credito di imposta.

Il credito d'imposta per lo sviluppo delle opere

Il Credito Imposta Sviluppo viene concesso in misura pari al 30% delle spese sostenute per lo sviluppo (17), con un limite massimo annuo di euro 300 mila per ciascuna impresa o gruppo di imprese (18). Il comma 3 dell'art. 10 del D.M. 15 marzo 2018 prevede che "il credito d'imposta è revocato qualora l'opera prodotta

(15) Nel piano di utilizzo il produttore deve indicare come intende utilizzare il credito d'imposta teorico spettante nell'esercizio finanziario in corso al momento della presentazione della richiesta preventiva e nei successivi 3 esercizi finanziari (4 nel caso di opere di animazione). La previsione di un piano di utilizzo ed una scadenza temporale entro la quale il beneficio deve essere fruito rappresentano due degli elementi più significativi che caratterizzano la nuova versione del beneficio rispetto a quella originaria.

(16) Si segnala che nell'art. 6, comma 2, del Decreto Produzione viene riportato che i crediti d'imposta "sono utilizzabili esclusivamente in compensazione" e medesima previsione è

contenuta nell'art. 8, comma 1, con riferimento ai cessionari del credito. Ciò significa che il credito d'imposta non può determinare il rimborso da parte dell'Erario.

(17) Nel caso di Film, il credito è revocato se il Film ha durata minore o uguale a 52 minuti. Il credito spetta per le opere alla cui sceneggiatura sia stata commissionata, realizzata e depositata presso gli organi preposti alla tutela del diritto d'autore a partire dalla data di entrata in vigore del Decreto.

(18) Per gruppo di imprese si intende "due o più imprese giuridicamente autonome sottoposte, ai sensi del codice civile, a direzione e coordinamento da parte di una medesima impresa" (art. 1, comma 3, lett. d), del Decreto Produzione).

abbia durata inferiore o uguale a cinquantadue minuti". Tale previsione sembrerebbe lasciare intendere la necessaria produzione dell'opera cui lo "sviluppo" si riferisce, evenienza che non appare perfettamente in linea con la *ratio* della misura agevolativa (19). Oltre alla certificazione esterna della effettività delle spese sostenute, tipica di tutti i benefici legati al settore cinematografico ed audiovisivo, merita segnalare che il produttore deve consegnare il contratto sottoscritto con gli autori del soggetto e della sceneggiatura, con allegata quietanza di pagamento del compenso, nonché apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante l'assenza di accordi di qualsivoglia natura tendenti a modificare, in qualunque modo, l'assetto economico e finanziario del medesimo contratto.

L'utilizzo del credito dovrà avvenire nell'esercizio finanziario in corso al momento del riconoscimento dello stesso da parte della DG Cinema e nei 3 successivi esercizi (4 nel caso di prodotti di animazione). A livello procedurale la richiesta deve essere presentata, a pena di decadenza, entro 60 giorni dal termine dell'effettivo sostenimento delle spese e, comunque, prima della presentazione della richiesta pre-

LA NOVITÀ NORMATIVA

Credito d'imposta per lo sviluppo delle opere

Il credito d'imposta per lo "sviluppo" dei progetti, ossia a quella fase che sfocia nella stesura del soggetto e della sceneggiatura dell'opera, viene concesso in misura pari al **30% delle spese** sostenute per lo **sviluppo**, con un limite massimo annuo di **300 mila euro** per ciascuna impresa o gruppo di imprese. Il D.M. 15 marzo 2018 prevede che il credito d'imposta è **revocato** qualora l'opera prodotta abbia **durata inferiore o uguale a cinquantadue minuti**. Tale previsione sembrerebbe lasciare intendere la necessaria produzione dell'opera cui lo "sviluppo" si riferisce, evenienza che non appare in linea con la *ratio* della misura agevolativa. Oltre alla certificazione esterna della effettività delle spese sostenute, tipica di tutti i benefici legati al settore cinematografico ed audiovisivo, il **produttore** deve **consegnare il contratto** sottoscritto con gli autori del soggetto e della sceneggiatura, con allegata quietanza di pagamento del compenso, nonché apposita **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà attestante l'assenza di accordi di qualsivoglia natura tendenti a modificare, in qualunque modo, l'assetto economico e finanziario del medesimo contratto.

ventiva per il Credito d'imposta Produzione Nazionale (20), che rappresenta il sostegno alla fase, successiva (ed eventuale), di realizzazione vera e propria dell'opera. Entro 60 giorni dalla ricezione della richiesta definitiva, la DG Cinema comunica il riconoscimento (o meno) dell'eleggibilità culturale (21) e del credito d'imposta spettante. In caso di produzioni associate le richieste debbono essere presentate congiuntamente da tutti i produttori.

Il credito d'imposta per le produzioni di opere cinematografiche

Il beneficio spetta ai produttori indipendenti, come sopra definiti, per la produzione di opere cinematografiche di nazionalità italiana che abbiano superato il *test* di eleggibilità culturale. Il limite annuo

massimo è fissato in euro 8 milioni (22) per ciascuna impresa o gruppo di imprese (23) ed è autonomo rispetto a quello stabilito per le opere audiovisive, di cui si dirà *infra*. L'aliquota del credito d'imposta è fissata nella misura del 30%, salvo quanto si vedrà appresso per i produttori non indipendenti. In caso di produzione associata, il produttore indipendente che detenga diritti di proprietà sull'opera in misura superiore al 50% potrà applicare l'aliquota ordinaria (30%) su tutte le spese di produzione

(19) Sul punto, ovviamente, sarebbe auspicabile un chiarimento espresso da parte della DG Cinema.

(20) Va ricordato anche che il credito viene a decadenza qualora la richiesta definitiva non contenga formati e parametri qualitativi professionalmente riconoscibili sia nella articolazione dei dialoghi sia nella descrizione di personaggi e azioni. Allo stesso modo vale la pena di segnalare che il Credito Imposta Sviluppo non presuppone l'effettivo utilizzo degli elaborati per la produzione dell'opera (ossia, è riconosciuto nella fase em-

brionale di sviluppo del progetto ma non è poi revocato né l'impresa decade dal beneficio qualora il progetto non venisse realizzato).

(21) Resta infatti confermata la necessità che il progetto superi il *test* di "culturalità" previsto dalla norma.

(22) Il limite si cumula con quello previsto al capo IV ("Opere televisive e opere *web*") di cui si dirà *infra*.

(23) Per la definizione di "gruppo di imprese" si rinvia alla nota 18.

dallo stesso sostenute, anche se eccedenti la propria quota di partecipazione alla produzione. Diverso è, invece, il trattamento dei produttori "non indipendenti" e delle imprese cinematografiche non europee: per le domande presentate dal 2017 al 2019 spetterà loro un credito d'imposta in misura pari al 15% dei costi di produzione nel limite annuo di euro 3 milioni per ciascuna impresa o gruppo di imprese (24). Questi soggetti, cui dal 2020 non spetterà più il *tax credit*, non potranno comunque "assorbire" più del 20% delle risorse annue stanziare per il credito d'imposta per la produzione cinematografica. Nel caso di produzioni commissionate da tali soggetti ad un produttore indipendente che svolga funzioni di mero produttore esecutivo si applicherà l'aliquota ridotta del 15% (25), mentre, in caso di produzione associata in cui il produttore indipendente non detenga diritti di proprietà superiori al 50%, il credito sarà calcolato sulle spese sostenute in proporzione alla quota di partecipazione e con l'aliquota per ciascuno prevista. Il meccanismo, quindi, premia la partecipazione maggioritaria di produttori indipendenti alla produzione.

A livello procedurale, la struttura dell'incentivo resta basata sulla presentazione di due richieste, una preventiva ed una definitiva. La richiesta preventiva deve essere presentata non oltre 90 giorni prima dell'inizio delle riprese (e quindi anche a riprese iniziate) e deve essere corredata di molti elementi, tra i quali merita ricordare il "piano di utilizzo" del credito teori-

LA NOVITÀ NORMATIVA

Credito d'imposta per le produzioni di opere cinematografiche

Il credito d'imposta "Produzione nazionale" spetta ai **produttori indipendenti**, per la produzione di opere cinematografiche di nazionalità italiana che abbiano superato il test di eleggibilità culturale. Il **limite** annuo massimo è fissato in **8 milioni** di euro per ciascuna impresa o gruppo di imprese ed è **autonomo** rispetto a quello stabilito per le **opere audiovisive**. L'**aliquota** del credito d'imposta è fissata nella misura del **30%**, che si riduce al **15%** per i produttori "**non indipendenti**", cui il beneficio spetta solo fino al 2019 e nel limite annuo di 3 milioni di euro per ciascuna impresa o gruppo di imprese.

co spettante: il produttore deve indicare l'utilizzo previsto del *tax credit*, che dovrà esaurirsi nell'esercizio in corso al momento del riconoscimento e nei tre successivi (quattro per le opere di animazione). Viene previsto un margine di tolleranza del 5% e sono fatti salvi i casi di forza maggiore che siano tempestivamente comunicati, debitamente documentati ed autorizzati dalla DG Cinema (26).

In caso di produzioni associate o in appalto, le richieste di *tax credit* devono essere presentate congiuntamente da tutti i produttori coinvolti. Sempre in merito alla procedura da seguire, si ricorda che, in occasione della presentazione della richiesta definitiva, occorre produrre il "piano finanziario definitivo", contenente l'indicazione e l'ammontare delle fonti finanziarie di copertura del costo complessivo di produzione dell'opera, con attestazione di veridicità, effettività e corrispondenza del piano finanziario ai movimenti contabili debitamente registrati nella contabilità rilasciata da parte del legale rappresentante, del dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili e del presidente del collegio sindacale (27). Non potranno più verificarsi, inoltre, scostamenti significativi tra le spese eleggibili dichiarate nella richiesta preventiva e quelle, invece, contenute nella richiesta definitiva: gli incrementi di costo saranno accettati solo nel limite del 10% (28). Le spese sostenute all'estero andranno espressamente indicate con evidenza di eventuali agevolazioni fruitive.

(24) Per la definizione di "gruppo di imprese" si rinvia alla nota 18.

(25) Si tratta evidentemente di misura volta ad evitare facili elusioni della normativa attraverso l'appalto di opere a soggetti indipendenti.

(26) Si può immaginare che tra le cause di forza maggiore vi sia la mancata produzione di un'opera (in relazione alla quale

si prevedeva di utilizzare il *tax credit*) per avvenimenti sopravvenuti.

(27) Cfr. art. 14, comma 4, lett. e), del Decreto Produzione.

(28) È altresì prevista la possibilità di derogare, ma solo di fronte a comprovate sopravvenute modifiche sostanziali nella struttura produttiva dell'opera (cfr. art. 14, comma 9).

Il credito d'imposta per le opere televisive e le opere web

Il *tax credit* spetta ai produttori originari indipendenti, come sopra definiti, per la produzione di opere televisive o *web*. Le opere ammesse al beneficio sono individuate dall'art. 16 del Decreto Produzione; deve trattarsi di opere di *fiction* (29), opere di animazione (30), documentari (31) ovvero opere destinate al pubblico prioritariamente per mezzo di un fornitore di servizi media audiovisivi (32). Il limite annuo per ciascuna impresa o gruppo di imprese è fissato in euro 10 milioni. Le aliquote vanno dal 15% al 30% e crescono in funzione del ruolo e dei rischi assunti, nonché dei diritti acquisiti e mantenuti dal produttore originario indipendente. Nel contesto televisivo, quindi, il legislatore ha inteso valorizzare la titolarità dei diritti (di sfruttamento economico dell'opera) da parte del produttore originario, che non può quindi essere un mero produttore esecutivo per le emittenti televisive. L'art. 17 del Decreto Produzione richiede, infatti, espressamente che i produttori originari indipendenti - ai fini dell'ottenimento del credito d'imposta - devono "detenere i diritti relativi alle opere audiovisive televisive o *web* per le quali sono richiesti i benefici". Venendo alle aliquote, si parte da una soglia del 15% riservata alle opere televisive in coproduzione in cui il produttore originario mantenga la titolarità dei diritti in misura pari o superiore al 10%. L'aliquota è elevata al 20% quando il produttore originario mantenga la titolarità dei diritti in misura pari

o superiore al 15% ovvero si tratti di opere televisive per le quali l'emittente abbia formalizzato un preacquisto ovvero una licenza le cui clausole contrattuali sulle limitazioni temporali dei diritti a favore del produttore indipendente non siano coerenti con i parametri stabiliti nei bandi europei emanati a favore delle produzioni audiovisive (33). L'aliquota del 25% è invece riservata (i) alle opere per le quali la coproduzione, il preacquisto o la licenza siano formulati con clausole contrattuali coerenti con i parametri stabiliti nei bandi europei emanati a favore delle produzioni audiovisive nonché (ii) alle opere per le quali i diritti di elaborazione creativa (34) non siano ceduti all'emittente televisiva ovvero (iii) alle opere in cui il produttore originario mantenga la titolarità dei diritti in misura pari o superiore al 20%. L'aliquota massima del 30% è invece riservata (i) alle opere televisive di produzione o coproduzione internazionale, (ii) alle opere alla cui copertura del costo di produzione concorrano, per almeno il 20%, risorse derivanti dallo sfruttamento economico sui mercati esteri (35), (iii) alle opere in cui il produttore originario mantenga la titolarità dei diritti in misura pari o superiore al 30% nonché (iv) le opere televisive in preacquisto ovvero in licenza che presentino specifici requisiti (36). Con riferimento, invece, alle opere *web*, l'aliquota è fissata nel 30%, anche in caso di coproduzione, purché il produttore indipendente mantenga la titolarità dei diritti in misura non inferiore al 30% (37). La procedura di concessione del credito d'imposta ricalca quella delle opere cinematografiche

(29) Di durata complessiva non inferiore a 52 minuti e con un costo complessivo non inferiore ad euro 2.000 al minuto.

(30) Di durata complessiva non inferiore a 24 minuti e con un costo complessivo non inferiore ad euro 400 al minuto.

(31) Di durata complessiva non inferiore a 40 minuti e con un costo complessivo non inferiore ad euro 400 al minuto.

(32) Di durata complessiva non inferiore a 10 minuti e con un costo complessivo non inferiore ad euro 800 al minuto.

(33) Programma Europa Creativa - Sottoprogramma Media.

(34) Ai sensi dell'art. 1, comma 5, lett. g) si tratta dei "diritti esclusivi di modifica, elaborazione, adattamento, traduzione, trasformazione, rifacimento, riduzione e variazione, in tutto o in parte, dell'opera (...)". L'art. 15, comma 5, lett. b) prevede l'ammissibilità di un diritto di opzione a favore dell'emittente a condizione che sia previsto un diritto di prelazione a favore del produttore originario indipendente per la realizzazione delle opere derivate.

(35) È importante sul punto ricordare la previsione di cui al

comma 8 dell'art. 15 secondo cui "sono irrilevanti le risorse provenienti dallo sfruttamento sui mercati esteri derivanti da fornitori di servizi media audiovisivi (...) nel caso in cui siano parte di un gruppo di imprese che offra servizi media audiovisivi destinati anche agli utenti localizzati sul territorio italiano".

(36) Le opere devono possedere almeno due dei seguenti elementi: 1. I diritti di elaborazione creativa non siano ceduti all'emittente televisiva; 2. il produttore originario indipendente mantenga la titolarità di un diritto primario al 100% e di un diritto primario al 50% e 3. le clausole contrattuali sulle limitazioni temporali dei diritti a favore del produttore indipendente siano coerenti con i parametri stabiliti nei bandi europei emanati a favore delle produzioni audiovisive.

(37) La disposizione, contenuta nell'art. 16, comma 6, lett. e), va letta comunque in coordinamento con il successivo art. 17, che impone la detenzione dei diritti anche nei casi diversi dalla coproduzione.

che, con una richiesta preventiva ed una richiesta definitiva. Anche per il *tax credit* TV e *web* è prevista la presentazione di un piano di utilizzo del credito. Una particolarità del *tax credit* TV è invece rappresentata dall'obbligo di reinvestimento: l'art. 20, infatti, impone al produttore originario di reinvestire l'importo del beneficio entro 24 mesi dalla data di riconoscimento definitivo del credito d'imposta spettante (38).

Il monitoraggio e le sanzioni

La DG Cinema, qualora, a seguito dei controlli effettuati, accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto della normativa, ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni. Il recupero è effettuato entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui il credito è stato revocato o rideterminato. Ai fini dell'attività di monitoraggio e controllo, l'Agenzia delle entrate e la DG Cinema concordano, entro 60 giorni dalla data di pubblicazione del Decreto Produzione, le modalità telematiche per la trasmissione dei dati relativi alle agevolazioni ivi disciplinate ed utilizzate in compensazione. In ogni caso, il Decreto

LA NOVITÀ NORMATIVA

Credito d'imposta per opere televisive e web

Il *tax credit* per le opere televisive e le opere web spetta ai soli **produttori originari indipendenti** per la produzione di opere televisive o web. Le opere ammesse al beneficio sono: opere di **fiction**, opere di **animazione**, **documentari** ovvero opere destinate al pubblico prioritariamente per mezzo di un **fornitore di servizi media audiovisivi**. Il **limite** annuo per ciascuna impresa o gruppo di imprese è fissato in **10 milioni** di euro. Le **aliquote** vanno dal **15%** al **30%** e crescono in funzione del ruolo e dei rischi assunti, nonché dei diritti acquisiti e mantenuti dal produttore originario indipendente. Nel contesto televisivo, quindi, il legislatore ha inteso valorizzare la titolarità dei diritti (di sfruttamento economico dell'opera) da parte del produttore originario, che non può quindi essere un mero produttore esecutivo per le emittenti televisive.

Produzione prevede espressamente che l'Agenzia delle entrate comunichi telematicamente alla DG Cinema eventuali indebite fruizioni del credito d'imposta accertate nell'ambito della ordinaria attività di controllo. Le Amministrazioni competenti possono inoltre disporre appositi controlli, sia documentali sia tramite ispezioni *in loco*, finalizzati alla verifica della corretta fruizione delle agevolazioni. I beneficiari sono tenuti a comunicare tempestivamente alla DG Cinema l'eventuale perdita, successivamente all'accoglimento dell'istanza di agevolazione ovvero nelle

more della comunicazione da parte della DG Cinema del credito spettante definitivo, dei requisiti di ammissibilità ai benefici previsti dal presente Decreto. In caso di dichiarazioni mendaci, di omesse dichiarazioni o di falsa documentazione prodotta in sede di richiesta per il riconoscimento dei crediti d'imposta, oltre alla revoca del contributo concesso e alla sua intera restituzione, maggiorata di interessi e sanzioni secondo legge, è disposta l'esclusione dalle agevolazioni previste dalla Legge Audiovisivo per 5 anni del beneficiario nonché di ogni altra impresa che comprenda soci, amministratori e legali rappresentanti di un'impresa esclusa.

(38) Servirà un provvedimento *ad hoc* della DG Cinema per precisare le modalità tecniche di assolvimento dell'obbligo e definire le procedure di verifica. Il mancato rispetto dell'obbligo di reinvestimento comporta l'inibizione del diritto di richie-

dere il beneficio per altre opere (audiovisive o cinematografiche) per 24 mesi decorrenti dal termine di scadenza dell'obbligo.