

*Ministero per i Beni e le Attività Culturali**Direzione Generale per il Cinema*

Roma, 08 OTT. 2009

ANICA
c.a. Presidente
fax 06-4402024API
c.a. Presidente
fax 06-4404128APE
c.a. Presidente
fax 06-3729554ANAC
c.a. Presidente
fax 06-37519499CENTOAUTORI
c.a. Presidente
fax 06-68210895Prot. *MM74/c 01.01.01-5.2***URGENTE**OGGETTO: Decreto 7 maggio 2009 "tax credit" - **Chiarimenti.**

Si forniscono, di seguito, alcuni chiarimenti interpretativi della disciplina recata dal decreto in oggetto, d'ora in avanti: d.m., anche alla luce di dubbi emersi in sede di interlocuzione con le categorie, fermo restando che ulteriori delucidazioni potranno essere offerte successivamente, anche su specifiche sollecitazioni di codeste Associazioni.

1 - Requisiti minimi di capitalizzazione delle imprese

Con riferimento a quanto previsto dall'art. 1, comma 1, secondo periodo, del d.m., si precisa che il requisito in base al quale deve sussistere sia un capitale sociale interamente versato che un patrimonio netto non inferiori a 40 mila euro (importi ridotti a 10 mila euro ove si tratti di cortometraggi) va inteso nel senso che eventuali



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

perdite di bilancio devono essere coperte da riserve o altri fondi in modo da non intaccare la soglia minima di capitale prevista. Il predetto requisito va verificato facendo riferimento all'ultimo bilancio approvato prima della presentazione della comunicazione ex art. 3, comma 1. Eventuali *deficit* patrimoniali potranno essere eliminati mediante appositi interventi di capitalizzazione effettuati anteriormente alla presentazione della comunicazione ovvero dell'istanza per le fattispecie di cui all'art. 3, comma 8, sempre che detti interventi siano debitamente documentati all'Amministrazione.

Con riferimento, invece, al requisito previsto dall'art. 1, comma 1, ultimo periodo, si precisa che per le imprese individuali e le società di persone esso va riferito al solo "patrimonio netto", la cui consistenza dovrà essere documentata dalle imprese nei modi e nelle forme ritenuti da esse idonei a fornire la prova della sussistenza del requisito medesimo.

2 - Iscrizione negli elenchi delle imprese del Ministero

Si precisa che:

- l'iscrizione delle imprese negli elenchi informatici di questa Direzione generale riguarda tutti i soggetti che intendano produrre opere ammesse ai benefici della l. n. 244/07, compresi i cortometraggi;
- con riferimento al requisito di cui all'art. 1, comma 2, del d.m., si precisa che per le imprese di produzione esecutiva è in fase di istituzione, presso questa Direzione generale, apposito elenco informatico, e che, nelle more di detta istituzione, si ritiene soddisfatto il requisito stesso mediante richiesta di iscrizione avanzata a questa Direzione generale anteriormente o contestualmente all'inoltro della prima documentazione ufficiale per la concessione del credito d'imposta.

3 - Eleggibilità culturale e riconoscimento dell'interesse culturale

Si precisa che, ai fini della eleggibilità culturale prevista dalle disposizioni del d.m., non assume automatica rilevanza l'intervenuta concessione del riconoscimento d'interesse culturale ai sensi del d.lgs. 28/2004. Pertanto, anche le opere per le quali sia intervenuto detto riconoscimento dovranno superare i test di culturalità previsti dal d.m..



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

4 – Qualificazione del costo di produzione

Il costo complessivo di produzione rappresenta la totalità dei costi sostenuti per la realizzazione della copia campione del film (con esclusione quindi dei costi connessi alla distribuzione dell'opera). A tale accezione di costo deve farsi riferimento nella compilazione della modulistica "tax credit".

L'applicazione al costo complessivo delle rettifiche e/o limitazioni previste dall'art. 1, comma 9, del d.m. determina, invece, il costo "eleggibile" da utilizzare ai fini della quantificazione del beneficio spettante. Più esattamente, il costo eleggibile rappresenta il valore teorico cui applicare la percentuale ai fini della quantificazione del credito d'imposta il quale, tuttavia, potrà maturare soltanto se e nella misura in cui le spese sostenute soddisfano i requisiti previsti all'art. 2, comma 2.

Ne consegue, pertanto, che mentre il costo eleggibile è determinato al termine della produzione ed è, in linea di principio, immutabile, le spese eleggibili rappresentano la parte del costo eleggibile in relazione al quale sono soddisfatti i requisiti previsti dalla normativa per la concreta maturazione del credito d'imposta (si veda punto 6) e, pertanto, verranno a coincidere con il costo eleggibile quando i predetti requisiti saranno integralmente soddisfatti.

Con riferimento alle richiamate limitazioni, si precisa che i "costi del personale di produzione" (art. 1, comma 9, lett. c) vanno intesi nella accezione fornita, nel diverso contesto costituito dalla normativa del d. lgs. 28/2004 e decreti di attuazione, nella nota di questa Direzione generale n. 5122 dell'11.4.2006. Vanno considerati, pertanto, i costi relativi alle seguenti figure:

1. Produttore esecutivo
2. Organizzatore
3. Direttore di produzione
4. Ispettore di produzione
5. Coordinatore di produzione
6. Segretario di produzione
7. Aiuto segretario di produzione
8. Segretario di produzione ufficio – Segretaria dattilografa
9. Amministratore
10. Cassiere
11. Location manager
12. Coordinatore di edizione
13. Autista di produzione - *runner*
14. Addetto al collocamento
15. Addetto ai permessi
16. Addetto ai permessi minori.



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

E' opportuno precisare che gli incarichi di cui ai numeri 4), 6), 7), 10) e 13) possono essere ricoperti anche da più di una persona.

Si precisa, infine, che, nel caso di presentazione della comunicazione e/o istanza in forma congiunta, i valori dovranno intendersi cumulativi, facendo quindi riferimento ai costi di pertinenza di tutte le imprese, salvo che per i quadri della modulistica per i quali è prevista la compilazione autonoma da parte di ogni singola impresa (esempio: righe M3 e M4, in cui ciascuna impresa indicherà i costi di cui, rispettivamente, ai righe D2 e D3 ad essa riferibili in base alla quota di partecipazione alla produzione). Nel caso di presentazione disgiunta, l'impresa dovrà indicare esclusivamente i valori alla stessa riferibili, sia per quanto riguarda il costo complessivo di produzione che per quanto attiene ai costi eleggibili, applicando quindi in via autonoma le prescrizioni contenute nell'art. 1, comma 9.

Con riferimento alle spese generali, si precisa che le stesse non rilevano qualora l'impresa non abbia sostenuto direttamente costi di produzione dell'opera.

5 - Territorializzazione delle spese

Il concetto di spese di produzione "*sostenute sul territorio italiano*" (di cui all'art. 1, comma 10, del d.m.) rileva esclusivamente ai fini della verifica del requisito previsto dall'art. 1, comma 327, lett. a) della l. 244/07, ossia per la verifica del soddisfacimento del requisito di territorializzazione delle spese. Pertanto, detto ammontare non rappresenta l'importo su cui calcolare il beneficio fiscale, che va invece quantificato in base alle previsioni contenute nell'art. 1, comma 9. Il meccanismo di territorializzazione delle spese si basa su due principi-cardine:

1) tutte le spese si computano come "*sostenute sul territorio italiano*" in proporzione alle giornate di ripresa sul territorio nazionale rispetto a quelle complessive, con la precisazione che se le prime sono superiori al 50% del totale, le spese si computano in misura integrale;

2) le spese relative ai teatri di posa, costruzioni sceniche, noleggio mezzi tecnici, pellicola, sviluppo e stampa, nonché post-produzione, sono computate in base all'effettivo sostenimento sul territorio italiano e per le stesse, quindi, non trova applicazione il criterio sub 1).

Si precisa che le spese di produzione sostenute, sia in Italia che all'estero, non direttamente ma tramite altri soggetti (tipicamente società di *service*) non sono considerate eleggibili salvo che non sussista un analitico addebito delle spese sostenute nonché la disponibilità, presso l'impresa che richiede il *tax credit*, di documentazione dettagliata a giustificazione delle singole voci di spesa. In nessun caso risulta eleggibile la *fee* riconosciuta alle società che svolgono i predetti servizi in luogo dell'impresa.



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

6 – Condizioni di maturazione del credito d'imposta

Con riferimento ai requisiti di cui alle lettere a) e b) dell'art. 2, comma 2, del d.m., si precisa che essi devono ricorrere congiuntamente e le spese devono considerarsi sostenute ai sensi dei principi generali contenuti nell'art. 109 del TUIR, che dispone regole differenti tra operazioni aventi ad oggetto "cessioni di beni" ovvero "prestazioni di servizi" e – in relazione a queste ultime - detta particolari criteri per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti da locazione, mutuo, assicurazione e simili (cosiddetti contratti di "durata").

Il principio generale prevede la rilevanza:

- della data di consegna o spedizione per i beni mobili e di quella della stipulazione dell'atto per i beni immobili;
- della data di ultimazione per le prestazioni di servizi, con la deroga per i contratti di durata in relazioni ai quali le prestazioni rilevano *pro rata temporis*.

Va ricordato, altresì, che il d.m. prevede apposita deroga per le prestazioni rese dal regista, dagli attori, nonché dagli autori indicati all'art. 17, comma 4, del d.lgs. 28-2004, nonché dall'autore dei costumi, per i quali, difatti, le prestazioni, se non ultimate, si considerano sostenute proporzionalmente alle giornate di ripresa del mese rispetto a quelle complessivamente previste. Ciò significa, quindi, che - in luogo del principio applicabile *ex art. 109 del TUIR*, in base al quale dette prestazioni si considererebbero sostenute quando ultimate - le stesse spese potranno assumere concreta rilevanza durante l'intera fase produttiva, agevolando così l'utilizzazione del credito da parte del produttore.

Sempre ai fini della "maturazione" del diritto al credito, le spese dovranno essere sostenute, e quindi pagate, entro la fine del mese precedente a quello in cui si intende utilizzare il credito.

Ciò significa che, prima di utilizzare il credito, ferme restando le procedure previste dall'art. 3 del d.m., l'impresa di produzione dovrà identificare e quantificare le spese in relazione alle quali è soddisfatto sia il requisito della competenza temporale che quello dell'intervenuto pagamento, e potrà computare, in concreto, il minor ammontare tra le spese per le quali è soddisfatto il requisito della competenza e quelle per le quali è soddisfatto il requisito del pagamento.

Resta inteso che eventuali eccedenze non utilizzate per carenza di uno dei due requisiti di cui sopra, diventeranno utilizzabili dal mese successivo a quello in cui il requisito mancante sarà soddisfatto, e comunque entro 180 giorni dalla presentazione dell'istanza *ex art. 3, comma 3*.

Si ricorda infine che le spese di produzione rilevano soltanto se successive al 1.6.2008. Ciò significa che, ai sensi dell'art. 9, le predette condizioni (di "competenza" e "cassa") dovranno essere verificate successivamente a tale data, ossia



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

non rileveranno spese aventi competenza anteriore, ancorché pagate successivamente, come pure non rileveranno spese di competenza successiva al 1.6.08 per le quali si sia provveduto al pagamento anteriormente a tale data.

7 - Spettanza del credito d'imposta nel caso di produzioni associate ed esecutive (art. 2, commi 3, 4, 5 e 6, del d.m.)

Con riferimento alle produzioni associate, l'eventuale sostenimento di spese in misura eccedente la quota di effettiva partecipazione non impedisce la fruizione del credito, a condizione che il produttore sia in possesso, prima di procedere all'utilizzo del credito stesso, del "nulla osta" da parte del/i produttore/i che si trova/trovino, evidentemente, nella condizione opposta (sostenimento diretto di spese in misura inferiore alla propria quota di partecipazione) e non abbiano superato il limite annuo, al quale/ai quali il credito viene figurativamente attribuito ai soli fini della verifica dell'eventuale superamento del limite annuo massimo previsto dall'art. 2, comma 1, del d.m.. Si precisa che per il "nulla osta" non è prevista una forma specifica e potrà quindi risultare da qualsiasi scrittura sottoscritta da soggetto in possesso dei necessari poteri, fermo restando che nel medesimo "nulla osta" dovranno essere chiaramente indicati gli elementi utili per quantificare l'ammontare del credito d'imposta di cui è concessa l'utilizzazione. Il "nulla osta" deve essere allegato all'istanza o, se rilasciato successivamente alla sua presentazione, trasmesso a questa Direzione generale entro e non oltre 180 giorni dalla presentazione dell'istanza stessa.

I produttori associati, pertanto, saranno ammessi alla presentazione delle comunicazioni/istanze per il credito d'imposta soltanto qualora abbiano direttamente sostenuto spese di produzione. Diversamente, ossia qualora un produttore associato si sia limitato a finanziare la produzione i cui costi siano stati sostenuti da altro associato (che assume anche, quindi, la funzione di produttore esecutivo), sarà quest'ultimo l'unico soggetto titolato a fare richiesta del beneficio, fermo restando che l'effettiva fruizione dello stesso non potrà prescindere dall'ottenimento del precitato "nulla osta". Si ricorda, infatti, che per espressa previsione normativa non assumono rilevanza i meri rimborsi di costi (ossia quei rimborsi tipicamente effettuati dal produttore "finanziario" a quello "esecutivo").

Con riferimento alle produzioni esecutive, si ritiene di meglio precisare l'ambito di applicazione delle previsioni che impongono il rilascio di "nulla osta" da parte del produttore appaltante. Tenuto conto, difatti, della finalità anti-elusiva della disposizione (volta ad evitare una artificiosa "frammentazione" delle produzioni filmiche tra più produttori esecutivi, allo scopo di non realizzare direttamente propri progetti con i quali si sarebbe potuto superare il limite previsto dall'art. 2, comma 1, del d.m.), si chiarisce che, pur tenendo conto delle difficoltà operative che la casistica



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

potrà in concreto evidenziare, non potrà essere considerato “produttore esecutivo” – ai sensi e per gli effetti dell’art. 2, comma 6 – il produttore che non si sia limitato ad eseguire la produzione tecnica dell’opera filmica, ma che invece abbia avuto un ruolo significativo nella sua ideazione e concreta fattibilità. A tal fine, potrà essere utilizzato da questa Amministrazione, tra gli elementi oggettivi di discriminazione, anche quello rappresentato dalla titolarità dei diritti sul soggetto e sulla sceneggiatura.

8 – Coproduzioni internazionali

Si precisa che, nel caso di coproduzioni internazionali, il credito d’imposta spettante al produttore residente in Italia va parametrato alla quota di partecipazione alla coproduzione e spetta in relazione alle spese direttamente ed effettivamente sostenute. Ciò significa che il costo di produzione rilevante ai fini del computo del credito d’imposta sarà pari al minore importo tra le spese effettivamente sostenute dal produttore italiano (anche al di fuori del territorio nazionale, sempre che siano rispettati i requisiti di territorializzazione di cui all’art. 1, comma 10, del d.m.) e la quota di partecipazione alla coproduzione. Ne consegue che non rilevano eventuali spese sostenute nel territorio italiano dal produttore nazionale che eccedano la sua quota di partecipazione alla coproduzione internazionale.

9 - Condizioni di utilizzo del credito d’imposta (art. 3)

Fermi restando i requisiti sostanziali di cui all’art. 2, comma 2, del d.m. (cfr. punto 6), l’utilizzo del credito d’imposta è subordinato alla procedura prevista dall’art. 3 del d.m.. Più in dettaglio, i soggetti interessati sono chiamati a presentare dichiarazione all’Agenzia delle entrate (art. 3, comma 1, lett. a) nonché apposita comunicazione a questo Ministero (art. 3, comma 1, lett. b). Si precisa che, ai fini del concreto utilizzo del credito d’imposta, l’impresa può non attendere l’esito della procedura prevista dall’art. 3, comma 2, fermo restando che ogni utilizzo anteriore al definitivo riconoscimento del credito spettante avviene sotto la responsabilità dell’impresa, essendo prevista (art. 8, commi 3 e 4) apposita disciplina per i casi di indebito utilizzo.

A tal riguardo, si consiglia di evitare la presentazione della comunicazione ex art. 3, comma 1, lett. b) quando è ancora in dubbio la concreta realizzazione dell’opera.

Sul punto, peraltro, giova precisare come il credito d’imposta risulti definitivamente spettante solo all’esito della procedura di cui all’art. 3, e che, pertanto, la sua spettanza non può prescindere dall’ultimazione dell’opera filmica da parte dell’impresa richiedente.



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

In caso di subentro di altra impresa nella produzione ed ultimazione dell'opera, sarà soltanto quest'ultima impresa a poter presentare, nei termini di cui all'art. 2, comma 9, ultimo periodo, l'istanza ex art. 3, comma 3, per fruire del credito d'imposta sulle sole spese dalla stessa direttamente sostenute, provvedendosi, di converso, alla revoca ed al recupero del credito d'imposta eventualmente concesso e/o utilizzato dall'impresa originaria. Quanto sopra, peraltro, vale anche per il caso di subentro "necessitato" ex art. 5, comma 9, del dm 12.4.07 "sostegno alla produzione" (documentata impossibilità di portare a termine il film da parte dell'impresa originaria), caso per il quale, allo scopo di evitare perplessità data la particolare natura di detto subentro, il principio è stato espressamente previsto dal comma 9 dell'art. 2 del d.m..

10 - Attestazione di effettività delle spese sostenute

Con riferimento all'attestazione delle spese sostenute di cui all'art. 3, comma 3, lett. a) e art. 5, comma 3, lett a) del d.m., si precisa che la stessa può essere rilasciata in forma libera dai soggetti indicati dalle disposizioni richiamate, purché venga attestato con chiarezza che sono state adottate idonee procedure per la verifica dell'effettivo sostenimento delle spese da parte dell'impresa.

Si precisa, altresì, che:

- 1) l'attestazione in discorso deve riferirsi al complessivo costo di produzione, come definito al punto 4, senza tener conto delle retifiche o limitazioni previste dall'art. 1, comma 9;
- 2) l'attestazione deve riferirsi alle spese sostenute intese nella loro accezione economica, e non finanziaria, avendo quindi riguardo alle effettività delle spese complessive di produzione, e non solo a quelle pagate.

Si ritiene opportuno segnalare l'importanza che tale attestazione assume in relazione alle opere filmiche i cui costi di produzione siano stati sostenuti anche anteriormente alla data del 1.6.2008, i quali, pertanto, non assumendo rilevanza, non dovranno essere inclusi nell'ambito dell'attestazione medesima.

L'attestazione dovrà essere allegata all'istanza.

11 - Imprese di produzione esecutiva e industrie tecniche (art. 4)

Si precisa che, essendo il credito d'imposta concesso in relazione alle "spese" di produzione effettuate nel territorio italiano, le imprese di produzione esecutiva e le industrie tecniche potranno computare – ai fini della quantificazione del credito d'imposta alle stesse spettante – esclusivamente i costi effettivamente e direttamente sostenuti nell'esecuzione degli incarichi ricevuti dai committenti esteri. Ciò significa,



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

esemplificando, che non potranno computarsi importi che rappresentino, invece, dei "ricavi" per dette imprese ("producer fee" per le imprese di produzione esecutiva e corrispettivi dei servizi resi dalle industrie tecniche). Pertanto, ai fini dell'ammissibilità di una specifica componente di costo tra quelle computabili per la concessione del credito d'imposta, è necessario che la stessa componente rappresenti un effettivo e documentato costo per il soggetto che presenta la comunicazione e/o l'istanza per il credito.

Con riferimento al credito d'imposta di cui all'art. 4 del d.m., si precisa inoltre che il requisito dell'"utilizzo prevalente di manodopera italiana o UE" va riferito agli addetti impiegati nelle attività svolte dall'impresa di produzione esecutiva nell'ambito della realizzazione di quanto alla stessa commissionato dal committente estero. Si ritiene che il concetto di "prevalenza" possa essere soddisfatto sia avendo riguardo all'aspetto meramente quantitativo degli addetti (in relazione al numero complessivo di personale impiegato nell'attività delegata alla produzione esecutiva residente) che a quello quantitativo delle relative remunerazioni (rispetto all'ammontare complessivo delle remunerazioni riferibili al personale impiegato nell'attività delegata alla produzione esecutiva residente).

Si precisa, altresì, che la sottoscrizione dell'istanza prevista dall'art. 5, comma 3, da parte dell'impresa estera committente, non deve avvenire con formalità particolari (firma autenticata, etc.) essendo sufficiente la sottoscrizione da parte del legale rappresentante, purché sia consentito all'Amministrazione di verificare la sussistenza della relativa rappresentanza. Ciò può avvenire mediante allegazione, da parte dell'impresa di produzione esecutiva richiedente il credito d'imposta, di idonea documentazione (procure, delibere, certificati, etc.).

12 - Coperture assicurative

Si precisa che, attesa la finalità e la tipologia delle coperture richieste dall'art. 6 del d.m., l'obbligo previsto da quest'ultimo deve intendersi riferito alle produzioni di opere filmiche il cui effettivo inizio delle riprese abbia data successiva di oltre novanta giorni alla data di entrata in vigore del d.m. medesimo.

13 - Oneri finanziari

Con riferimento agli oneri finanziari si precisa che, fermo restando il limite quantitativo previsto dall'art. 1, comma 9, del d.m., ai fini della eleggibilità gli stessi devono essere oggettivamente correlati alla produzione della specifica opera cinematografica.



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

In caso contrario, ossia qualora gli oneri finanziari siano relativi a finanziamenti concessi all'impresa ma non oggettivamente riferibili ad una specifica opera filmica, gli stessi potranno rilevare quali componenti delle spese generali.

14 – Titoli di coda

L'obbligo previsto dall'art. 8, comma 7, del d.m., è relativo alle opere filmiche in relazione alle quali l'impresa di produzione abbia utilizzato, in tutto o in parte, il credito d'imposta anteriormente alla presentazione dell'istanza di cui all'art. 3, comma 3.

15 - Allegazione di documenti in caso di comunicazioni/istanze disgiunte relative alla medesima opera filmica

Tenuto conto che il beneficio fiscale è concesso in relazione all'opera filmica, si chiarisce che qualora più imprese siano interessate al riconoscimento del credito d'imposta in riferimento alla medesima opera, le stesse, ove optassero per la presentazione di comunicazioni o istanze disgiunte, potranno omettere l'allegazione di documenti che siano stati già presentati da un'altra delle imprese interessate, avendo però cura di indicare la data in cui tale ultima impresa ha effettuato la presentazione.

16 – Presentazione dell'istanza per le opere filmiche terminate

Con riferimento alle opere filmiche per le quali il nulla osta alla proiezione in pubblico sia stato richiesto anteriormente alla data della presente nota è permessa la presentazione unicamente dell'istanza prevista dall'art. 3, comma 3, del d.m., purché la stessa sia corredata da tutta la documentazione e le informazioni necessarie per consentire all'Amministrazione di procedere alla valutazione della eleggibilità culturale dell'opera. Si consente, in sostanza, l'applicazione delle previsioni contenute nell'art. 3, comma 8, compresa quella contemplata dall'ultimo periodo della disposizione, anche in relazione alle opere filmiche per le quali il "nulla osta" sia stato richiesto tra il 15 luglio 2009 e la data della presente nota.

17 – Film di animazione

Si precisa che, per i film di animazione, date le differenze strutturali che ne connotano la realizzazione rispetto alle altre opere cinematografiche, è consentito al



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

Direzione Generale per il Cinema

produttore di apportare modifiche alla modulistica (segnatamente ai quadri F, G e I) al solo fine di meglio rappresentare i costi consuntivi di produzione dell'opera. In relazione a tale tipologia di film, inoltre, il requisito di territorializzazione delle spese (di cui all'art. 1, comma 10, d.m.) troverà applicazione avendo riguardo alle peculiarità della produzione.

La presente nota verrà pubblicata nel sito web di questa Direzione generale. Si invitano codeste Associazioni a darne la massima diffusione presso i propri aderenti, e si ringrazia per la collaborazione.

IL DIRETTORE GENERALE
(Gaetano Blandini)