

**RISOLUZIONE N. 78/E**



***OGGETTO: Agevolazioni “Zone franche urbane-Emilia” – Articolo 12, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125 – Risposte a quesiti***

**INDICE**

<b>PREMESSA .....</b>	<b>3</b>
<b>1. OBBLIGO DI TENUTA DELLA CONTABILITÀ SEPARATA.....</b>	<b>5</b>
<b>2. REQUISITI DI ACCESSO ALLE AGEVOLAZIONI .....</b>	<b>8</b>
<b>2.1 Determinazione del “reddito lordo 2014” .....</b>	<b>8</b>
<b>2.2 Impresa con primo periodo di imposta coincidente con il primo periodo agevolabile.....</b>	<b>9</b>
<b>2.3 Esercizio delle attività ammissibili.....</b>	<b>10</b>
<b>2.4 Svolgimento dell’attività in più unità locali .....</b>	<b>11</b>
<b>3. DETERMINAZIONE DELLE AGEVOLAZIONI.....</b>	<b>13</b>
<b>3.1 Collaboratore di impresa familiare .....</b>	<b>13</b>
<b>3.2 Determinazione del “reddito 2016” .....</b>	<b>16</b>
<b>3.3 Attività svolta anche fuori della ZFU .....</b>	<b>16</b>
<b>4. COORDINAMENTO CON ALTRI “REGIMI FISCALI AGEVOLATI” ..</b>	<b>17</b>

## **PREMESSA**

Sono state poste all'attenzione della scrivente alcune questioni concernenti la disciplina agevolativa "Zone Franche Urbane-Emilia" di cui all'articolo 12 del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2015, n. 125 (di seguito, *l'articolo 12*).

Al riguardo, si premette che *l'articolo 12* citato ha istituito nella regione Emilia Romagna una zona franca urbana nell'intero territorio colpito dagli eventi alluvionali del gennaio 2014 e nei comuni con zone rosse nei centri storici colpiti dagli eventi sismici del maggio 2012, al fine di consentire alle imprese ivi localizzate di fruire di alcune delle agevolazioni previste per le zone franche urbane dal comma 341 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Più precisamente, per quanto indicato al comma 5 dell'*articolo 12*, si tratta:

a) dell'esenzione dalle imposte sui redditi fino a concorrenza di 100.000 euro del reddito prodotto nella zona franca;

b) dell'esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive nel limite di 300.000 euro del valore della produzione netta derivante dallo svolgimento dell'attività nella zona franca;

c) dell'esenzione dall'imposta municipale propria per gli immobili siti nella medesima zona franca, posseduti e utilizzati per l'esercizio dell'attività economica.

In base al comma 6 dell'*articolo 12*, le suddette esenzioni sono concesse per il periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto-legge n. 78 del 2015 (*i.e.*, 20 giugno 2015) e per il periodo di imposta successivo (2015 e 2016 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

Le agevolazioni - che ai sensi del comma 3 dell'*articolo 12* devono essere fruite nei limiti stabiliti dai regolamenti c.d. "*de minimis*" - sono attribuite, secondo il comma 4, alle imprese che hanno la sede principale o l'unità locale all'interno della zona franca.

Sotto il profilo soggettivo, il comma 2 dell'articolo 12 richiede il possesso cumulativo di taluni requisiti. L'impresa beneficiaria, *inter alia*, deve:

- essere una micro impresa secondo la definizione comunitaria e cioè occupare meno di 10 persone e realizzare un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 2 milioni di euro;

- avere conseguito un reddito lordo nel 2014 inferiore a 80.000 euro e avere un numero di addetti, in tale esercizio, inferiore o uguale a cinque;

- essere già costituita alla data di presentazione dell'istanza, in base a quanto stabilito nel successivo comma 8, purché la data di costituzione non sia successiva al 31 dicembre 2014;

- appartenere ai settori di attività individuati dai codici 45, 47, 55, 56, 79, 93, 95, 96 della tabella ATECO 2007;

- svolgere la propria attività all'interno della zona franca, ai sensi di quanto previsto dal comma 4.

Ai fini applicativi, il comma 8 citato rinvia, "*in quanto compatibili*", alle disposizioni di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico, emanato di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 10 aprile 2013 (di seguito anche *decreto attuativo*) che, in attuazione di quanto previsto all'articolo 37 del decreto-legge 18 ottobre 2012, n. 179 (convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221), ha stabilito le condizioni, i limiti, le modalità e i termini di decorrenza delle tipologie di agevolazioni di cui al comma 341 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 in favore delle piccole e micro imprese localizzate nelle zone franche urbane ricadenti nelle regioni ammissibili all'obiettivo "Convergenza".

Più in particolare, in merito alle modalità di accesso alle agevolazioni, l'articolo 14 del *decreto attuativo* dispone che, per fruire dei benefici, i soggetti in possesso dei requisiti previsti presentano al Ministero dello sviluppo economico un'apposita istanza, nei termini previsti con il bando del medesimo Ministero.

Con circolare n. 90178 del 24 novembre 2015 (come modificata e integrata dalla circolare n. 16076 del 23 febbraio 2016), il Ministero dello Sviluppo economico ha fornito chiarimenti in merito alla tipologia, alle condizioni, ai limiti, alla durata e alle modalità di fruizione delle agevolazioni fiscali “*nel rispetto di quanto stabilito dal richiamato articolo 12 del decreto-legge n. 78 del 2015[...] e, per quanto da esso non diversamente disposto, dal decreto ministeriale 10 aprile 2013*” ed ha stabilito, altresì, le modalità e i termini di presentazione delle istanze da parte delle imprese interessate.

Le domande di accesso al beneficio potevano essere presentate tramite procedura telematica a decorrere dalle ore 12:00 del 21 dicembre 2015 e fino alle ore 12:00 del 31 marzo 2016.

Ciò posto, nella fase applicativa della disciplina in parola sono emerse alcune problematiche interpretative, oggetto di quesiti pervenuti alla scrivente, riguardanti, in particolare, l’obbligo in capo ai soggetti beneficiari di tenuta della contabilità separata, i requisiti di accesso alle agevolazioni e la determinazione del relativo ammontare, nonché il coordinamento con le disposizioni disciplinanti altri “regimi fiscali agevolati”.

Con la presente risoluzione, sentito il Ministero dello sviluppo economico, si forniscono chiarimenti in ordine alle problematiche rappresentate, riportando di seguito i quesiti posti e le relative risposte raggruppati in funzione degli specifici aspetti trattati.

## **1. OBBLIGO DI TENUTA DELLA CONTABILITÀ SEPARATA**

### **Domanda**

Nel presupposto che l’obbligo di separazione della contabilità sussista nell’ipotesi in cui l’impresa interessata, oltre a operare nei settori ammissibili alle agevolazioni, svolga anche attività in settori esclusi, in tutto o in parte, dal campo di applicazione degli aiuti c.d. “*de minimis*”, nonché nell’ipotesi in cui la medesima

impresa eserciti la propria attività anche al di fuori della zona franca, si chiede “*se questo obbligo vale solo per il 2016 o anche per il 2015 e, [...], come fare per predisporre una contabilità separata*” allo stato attuale.

#### Risposta

Al riguardo, si rappresenta che per le imprese che svolgono la propria attività anche al di fuori della zona franca urbana (i soggetti c.d. “plurisede” e i soggetti “non sedentari”) il comma 6 dell’articolo 9 del *decreto attuativo* sancisce l’obbligo di tenere la contabilità separata al fine della determinazione del reddito prodotto nella zona franca.

L’ultimo periodo del citato comma 6 specifica che “*Per il periodo d’imposta in corso alla data di emanazione del presente decreto non si applicano le disposizioni del presente comma*”.

La *ratio* della suddetta previsione è quella di esonerare le imprese dall’obbligo della contabilità separata per il primo periodo di applicazione delle agevolazioni – coincidente con quello in corso alla data di accoglimento, da parte del Ministero dello Sviluppo Economico, dell’istanza di cui all’articolo 14 del *decreto attuativo* – atteso che le stesse hanno dato, di fatto, conferma del diritto a fruire delle agevolazioni ZFU e del *quantum* spettante solo nel corso del medesimo periodo di imposta.

Tanto considerato, si ritiene che per il periodo di imposta 2015 – primo periodo di applicazione delle agevolazioni “Zone franche urbane-Emilia” – le imprese siano esonerate dall’obbligo di contabilità separata, ma, ai fini dei controlli, debbano comunque essere in grado di conservare ed esibire una documentazione idonea a ricostruire tutti gli elementi utili per la determinazione del reddito in relazione al quale è possibile beneficiare dell’esenzione dalle imposte sui redditi.

Ai fini dei controlli le suddette imprese debbono quindi predisporre un apposito prospetto, nel quale risulti l’ammontare del reddito agevolato, redatto sulla

base della documentazione di cui sopra e di criteri obiettivi sostanzialmente coerenti a quelli seguiti nella contabilità separata tenuta per il 2016.

Si fa presente, altresì, che le agevolazioni a favore delle imprese localizzate all'interno della zona franca urbana sono concesse a titolo di aiuto "*de minimis*"<sup>1</sup>.

In ottemperanza alla normativa "*de minimis*", nel caso in cui un'impresa, oltre ad esercitare una delle attività ammissibili di cui all'*articolo 12*, comma 2, lettera *b*), svolga anche un'attività esclusa dagli aiuti "*de minimis*" (cfr. articolo 1, paragrafo 1, lettere *a*) – *c*) del regolamento (UE) n. 1407/2013, ad esempio, attività riconducibili al settore della pesca e dell'acquacoltura)<sup>2</sup>, è necessario garantire, "*con mezzi adeguati quali la separazione delle attività o la distinzione dei costi*", che le attività escluse dall'ambito di applicazione del regolamento "*de minimis*" non beneficino delle agevolazioni in esame<sup>3</sup>.

A tal fine, si ritiene che un "criterio giuridico" idoneo possa essere quello della "contabilità separata", mediante il quale è agevole la verifica che il beneficio resta confinato nell'ambito dell'attività ammissibile in relazione alla quale è concesso.

Pertanto, in caso di svolgimento congiunto di attività escluse dall'ambito applicativo del regolamento "*de minimis*", in assenza di un'apposita contabilità separata per il 2015, le imprese beneficiarie avranno cura di predisporre un prospetto analogo a quello di cui sopra anche ai fini della individuazione dei componenti reddituali ammissibili alla determinazione del reddito esente.

---

<sup>1</sup> Alle condizioni e nei limiti stabiliti dai regolamenti (UE) n. 1407/2013 e n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativi all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea, rispettivamente, gli aiuti "*de minimis*" e agli aiuti "*de minimis*" nel settore agricolo. In base ai citati regolamenti, l'importo complessivo degli aiuti *de minimis* concedibili ad una medesima impresa non può eccedere, nell'arco di tre esercizi finanziari, la soglia di 200.000 euro (100.000 euro se si tratta di imprese operanti nel settore del trasporto su strada) ovvero la soglia di 15.000 euro per le imprese operanti nel settore agricolo.

<sup>2</sup> Come precisato anche dal Ministero dello sviluppo economico nella circolare n. 90178 del 2015 (paragrafo 3.5).

<sup>3</sup> Cfr. articolo 1, paragrafo 2, dei regolamenti (UE) n. 1407/2013 e n. 1408/2013.

Nel caso in cui l'impresa interessata svolga la propria attività anche al di fuori della zona franca e, al contempo, eserciti anche un'attività esclusa dagli aiuti "de minimis", dal punto di vista contabile, andrà garantita la separazione dei redditi prodotti fuori dalla zona franca da quelli prodotti al suo interno, nonché, con riferimento a questi ultimi, la segregazione di quelli esclusi dalle regole "de minimis" e, pertanto, non agevolabili.

Nel caso in cui, invece, i soggetti beneficiari, oltre a operare nei settori economici ammissibili, svolgano nella zona franca anche attività appartenenti a settori diversi da quelli elencati dall'*articolo 12* e non esclusi dal campo di applicazione degli aiuti c.d. "de minimis", si ritiene che non sia necessario applicare il "criterio giuridico" della contabilità separata, essendo sufficiente, al fine di beneficiare delle agevolazioni, l'esercizio di una delle attività ammissibili. Conseguentemente, in tali ipotesi, sarà agevolabile la totalità del reddito prodotto nella zona franca urbana.

## **2. REQUISITI DI ACCESSO ALLE AGEVOLAZIONI**

### **2.1 Determinazione del "reddito lordo 2014"**

#### Domanda

Uno dei requisiti di accesso alle agevolazioni è rappresentato dal "reddito lordo" prodotto nel 2014 che deve essere inferiore a 80.000 euro (*articolo 12*, comma 2, lett. *a*). Al riguardo, si osserva che non è chiaro se detto limite sia riferito al reddito complessivo lordo del soggetto beneficiario, compresi quindi anche i redditi diversi dal reddito di impresa, oppure al solo "reddito d'impresa lordo".

#### Risposta

Per quanto riguarda il dubbio sul requisito di accesso alle agevolazioni in esame, in base al quale l'impresa interessata deve aver avuto "un reddito lordo nel 2014 inferiore a 80.000 euro", si rappresenta che le agevolazioni "Zone franche urbane-Emilia" consistono in esenzioni (sia ai fini delle imposte sui redditi, sia ai



fini Irap) dell'imponibile derivante dallo svolgimento dell'attività di impresa nelle territorio della zona franca (cfr. comma 5 dell'*articolo 12*).

Di conseguenza, ai fini della verifica di tale ammontare, assume rilevanza esclusivamente il reddito di impresa determinato secondo le ordinarie modalità di determinazione del reddito di impresa stabilite dal Testo Unico delle Imposte sui Redditi, il cui ammontare è desumibile dai modelli di dichiarazione dei redditi relativi al periodo di imposta 2014.

In particolare, si deve fare riferimento all'ammontare indicato nel quadro RF e nel quadro RG del modello Unico 2015 dalle imprese individuali e dalle società di persone, rispettivamente, in contabilità ordinaria e in contabilità semplificata e l'importo indicato nel quadro RF dalle società di capitali.

## **2.2 Impresa con primo periodo di imposta coincidente con il primo periodo agevolabile**

### Domanda

Viene chiesto come determinare il “reddito lordo 2014” nel caso di una società “costituita ed attivata, ad esempio, nel novembre 2014 ma con il primo periodo di imposta 01/11/2014 – 31/12/2015”.

### Risposta

La sopra menzionata condizione di accesso ai benefici (*i.e.*, aver avuto “*un reddito lordo nel 2014 inferiore a 80.000 euro*”) va necessariamente coordinata con l'ambito temporale di applicazione delle medesime agevolazioni, le quali sono concesse, ai sensi del comma 6 dell'*articolo 12*, per il periodo di imposta in corso al 20 giugno 2015 (data di entrata in vigore del decreto-legge n. 78 del 2015) e per quello successivo.

Da tale coordinamento ne deriva che, ai fini dell'accesso alle agevolazioni, la condizione relativa alla produzione del reddito lordo - che deve essere inferiore a 80.000 euro “nel 2014” - va verificata avendo riguardo al reddito prodotto nel

periodo di imposta precedente al primo periodo di applicazione della disciplina agevolativa (*i.e.*, periodo di imposta in corso al 20 giugno 2015).

Pertanto, i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare possono beneficiare delle agevolazioni per i periodi di imposta 2015 e 2016 se nel periodo di imposta 2014 il reddito lordo è inferiore a 80.000 euro.

Per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, le agevolazioni spettano per i periodi di imposta in corso al 20 giugno 2015 e al 20 giugno 2016 se il reddito lordo è inferiore a 80.000 euro nel periodo di imposta precedente a quello in corso al 20 giugno 2015.

Ciò rappresentato, con riferimento al caso prospettato, in cui l'impresa interessata è un soggetto costituito nel corso del 2014 con primo periodo di imposta (nella specie 1/11/2014 – 31/12/2015) coincidente con il primo periodo di applicazione delle agevolazioni, si ritiene che, in presenza di tutti gli ulteriori requisiti richiesti dalla disciplina agevolativa, l'accesso ai benefici non soggiace alla condizione relativa alla produzione di un reddito lordo inferiore a 80.000 euro atteso che non sussiste un periodo di imposta precedente al primo periodo agevolabile.

### **2.3 Esercizio delle attività ammissibili**

#### Domanda

Ai fini dell'accesso alle agevolazioni, si chiede di sapere se l'attività individuata dai codici della tabella ATECO 2007 deve essere esercitata in maniera prevalente o addirittura in via esclusiva.

Si chiede, altresì, se l'attività ammissibile deve essere esercitata nel 2015 o anche negli esercizi precedenti (ad esempio, è possibile beneficiare delle agevolazioni se al 1° gennaio 2015 interviene una variazione di attività?).

#### Risposta

Tra i requisiti di accesso alle agevolazioni, l'*articolo 12*, comma 2, lett. *b*), richiede all'impresa beneficiaria di "appartenere" a taluni settori di attività,

individuati da specifici codici della tabella ATECO 2007, senza porre alcuna condizione in termini di prevalenza dell'attività ammissibile esercitata nei suddetti settori economici.

L'inesistenza di una prescrizione in tal senso si rileva anche dalle indicazioni fornite dal Ministero dello Sviluppo economico nella circolare n. 90178 del 2015, in particolare:

- nel paragrafo 3.5 (*Attività ammesse*), in cui si specifica che “*il codice di attività ammissibile alle agevolazioni, primario o secondario, è quello dell'attività svolta nella sede principale o nell'unità locale ubicata nella Zona Franca e deve risultare dal certificato camerale dell'impresa istante*”;

- nel successivo paragrafo 7 (*Modalità e termini di presentazione dell'istanza*), in cui si invita le imprese interessate, in sede di presentazione dell'istanza di accesso alle agevolazioni, “*a verificare tempestivamente, [...], la propria posizione, con particolare riferimento alle informazioni risultanti dal certificato camerale, quali: [...] 3) l'attribuzione esplicita alla sede o unità locale ubicata nella zona franca di almeno uno dei codici di attività ammissibili alle agevolazioni*”.

Ai fini dell'accesso alle agevolazioni è sufficiente, pertanto, che l'impresa abbia comunicato alla camera di commercio lo svolgimento di una delle attività ammissibili, a prescindere dalla prevalenza o meno del suo esercizio.

Alla luce di quanto precede, si ritiene, altresì, che, ai medesimi fini di cui sopra, la sussistenza il requisito dell'appartenenza ad uno dei settori economici indicati dalla norma - e, quindi, l'esercizio di una delle attività ammissibili – debba essere verificata alla data di presentazione dell'istanza di agevolazione.

#### **2.4 Svolgimento dell'attività in più unità locali**

Domanda

In caso di esercizio dell'attività in più unità locali, si chiede di sapere se è

sufficiente che almeno una di esse ricada nella zona del centro storico o se devono rientrarvi tutte. Si chiede, inoltre, se le unità locali devono essere esistenti all'1/1/2015 o in data anteriore (ad esempio, se nel corso del 2015 viene trasferita la sede nel centro storico si ha diritto comunque ad accedere alle agevolazioni?).

Risposta

Il comma 1 dell'*articolo 12* stabilisce la perimetrazione della zona franca che comprende i comuni di Bastiglia, Bomporto, Camposanto, Medolla, San Prospero, San Felice sul Panaro, Finale Emilia e il comune di Modena limitatamente ai centri abitati delle frazioni di la Rocca, San Matteo, Navicello e Albareto, nonché i centri storici dei comuni con zone rosse quali Carpi, Cavezzo, Cento, Concordia sulla Secchia, Crevalcore, Mirandola, Mirabello, Novi di Modena, Poggio Renatico, Reggiolo, San Possidonio e Sant'Agostino.

Come previsto dal comma 4 *dell'articolo 12*, ai fini dell'accesso alle agevolazioni, le imprese *“devono avere la sede principale o l'unità locale all'interno della zona franca”*.

Nella circolare Mi.S.E. n. 90178 del 2015 (paragrafo 3.3), viene precisato che *“L'impresa deve avere, alla data di presentazione dell'istanza, la sede principale o una unità locale, come risultante dal certificato camerale, ubicata all'interno della zona franca. Ai fini dell'accesso alle agevolazioni, la localizzazione della sede principale, ovvero dell'unità locale, all'interno della zona franca deve essere attestata dal Comune in cui è ubicata la medesima sede principale o l'unità locale dell'impresa. La predetta attestazione, redatta in conformità al modello riportato nell'allegato 2 [di detta circolare] deve essere allegata al modulo di istanza”*.

Pertanto, può accedere alle agevolazioni l'impresa - già costituita alla data di presentazione dell'istanza per l'accesso alle agevolazioni, purché la data di

costituzione non sia successiva al 31 dicembre 2014<sup>4</sup> - che abbia, alla data di presentazione dell'istanza la sede principale o una unità locale ubicata all'interno della zona franca.

L'impresa può disporre della sede principale o dell'unità locale in argomento a qualunque titolo (proprietà, locazione, comodato, ecc.), purché risultante da titolo idoneo e valido.

Tuttavia, la disponibilità della sede principale o dell'unità locale non rappresenta, da sola, condizione sufficiente per l'accesso alle agevolazioni se non accompagnata da un effettivo svolgimento dell'attività di impresa – e dalla conseguente produzione di un volume d'affari – all'interno della Zona franca urbana<sup>5</sup>.

In tal senso, un'impresa che svolge la propria attività fuori dalla zona franca non matura un diritto alle agevolazioni a seguito del trasferimento della sede principale o dell'apertura di una unità locale all'interno della zona franca urbana non correlata alla produzione di un effettivo volume d'affari all'interno del perimetro della medesima zona franca.

### **3. DETERMINAZIONE DELLE AGEVOLAZIONI**

#### **3.1 Collaboratore di impresa familiare**

Domanda

Nel caso in cui beneficiaria delle agevolazioni sia un'impresa familiare, si chiede di sapere come si determina il beneficio in capo al collaboratore familiare che

---

<sup>4</sup> Come precisato dal Ministero dello sviluppo economico nella sezione FAQ dedicata alla “Zona franca dell'Emilia”, consultabile sul sito Internet [www.sviluppoeconomico.gov.it](http://www.sviluppoeconomico.gov.it), “per le imprese tenute alla costituzione con apposito atto (es. società di capitali, società di persone ecc.) sarà rilevante la data dell'atto costitutivo; di contro, per le imprese non tenute alla costituzione con apposito atto (es. ditte individuali) sarà considerata la data di iscrizione al Registro delle Imprese e risultante dal certificato camerale dell'impresa” (cfr. risposta alla FAQ A.3).

<sup>5</sup> Come indicato al menzionato paragrafo 3.3 della circolare 90178 del 2015 “ai fini dell'accesso alle agevolazioni l'impresa alla data di presentazione della istanza [...] deve essere attiva. A tali fini rileva la data di avvio attività comunicato alla competente Camera di commercio e risultante dal certificato camerale”.

possiede anche altri redditi derivanti dalla partecipazione in società che esercitano un'attività non ammissibile al beneficio.

#### Risposta

Con riferimento al quesito proposto, occorre preliminarmente rammentare che le agevolazioni ZFU sono fruibili con il modello di pagamento F24 “telematico”, mediante riduzione dei versamenti dovuti in relazione alle singole imposte per cui si gode dell'esenzione (cfr. articolo 15, comma 1, del *decreto attuativo*)<sup>6</sup>.

Con riferimento alle società di persone e alle società di capitali “trasparenti”, come chiarito dalla scrivente nel paragrafo 4 della circolare n. 39/E del 24 dicembre 2013 (esplicativa delle analoghe agevolazioni fiscali previste a favore delle imprese localizzate nella Zona franca urbana de L'Aquila), l'esenzione dalle imposte sui redditi spettante alla società si determina, di fatto, in capo ai singoli soci cui è trasferito, pro quota, il reddito di impresa prodotto nella zona franca urbana dalla società beneficiaria.

L'esenzione ai fini delle imposte sui redditi concessa alla società, quindi, si traduce – nel limite del reddito attribuito per trasparenza – in un risparmio di imposta fruibile dai singoli soci, fermo restando che le agevolazioni possono essere fruite complessivamente dai soci stessi fino al raggiungimento dell'ammontare concesso alla società beneficiaria.

Al pari delle società di persone e delle società di capitali “trasparenti”, le imprese familiari determinano il reddito esente e ne imputano una quota “per trasparenza” ai familiari che collaborano all'impresa.

---

<sup>6</sup> In particolare, le “agevolazioni ZFU-Emilia” sono fruite in riduzione dell'IRPEF/IRES e , dell'IRAP e dell'IMU secondo modalità e termini definiti con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 2016/62572 del 29 aprile 2016. Per consentire la fruizione delle agevolazioni, con risoluzione n. 35/E del 4 maggio 2016, è stato istituito il codice tributo “Z146” denominato “ZFU EMILIA - Agevolazioni microimprese per riduzione versamenti - art. 12 - d.l. n. 78/2015”.

L'esenzione ai fini delle imposte sui redditi concessa all'imprenditore si trasforma, pertanto, in un risparmio di imposta fruibile anche dai singoli collaboratori (limitatamente alla quota loro imputata), fermo restando che le agevolazioni ZFU possono essere fruite complessivamente dall'imprenditore e dai familiari fino al raggiungimento dell'ammontare complessivamente concesso.

Come precisato dal Ministero dello Sviluppo economico nella circolare n. 90178 del 2015 (paragrafo 11), *“al fine di consentire la fruizione dell'esenzione delle imposte sui redditi anche ai soci delle società “trasparenti”, nonché ai collaboratori/coadiuvanti di imprese familiari in conformità con quanto indicato nella circolare n. 39/E del 24 dicembre 2013 dell'Agenzia delle entrate, le imprese interessate possono indicare i dati identificativi di ciascun socio ovvero collaboratore/coadiuvante, compreso il relativo codice fiscale, nel modulo di istanza”*.

Pertanto, ai fini della fruizione dell'esenzione in parola, è necessario che l'imprenditore beneficiario delle agevolazioni comunichi al Ministero dello sviluppo economico i dati identificativi dei familiari, compreso il relativo codice fiscale.

Tali dati dovranno essere successivamente inviati, a cura del citato Ministero, all'Agenzia delle entrate al fine di rendere possibile l'utilizzo dell'agevolazione anche da parte di tali soggetti.

Per utilizzare l'agevolazione attraverso il modello F24 “telematico”, il collaboratore dell'impresa familiare può fare riferimento alle indicazioni fornite con la risoluzione n. 286/E del 22 dicembre 2009, relativa all' *“attivazione dei codici identificativi da indicare nel modello F24 per l'utilizzo in compensazione di crediti maturati in capo ad altri soggetti”*, già applicate, peraltro, ai soci di società “trasparenti”.

Pertanto, al pari dei soci di società “trasparenti”, i collaboratori partecipanti all'impresa familiare ai quali viene imputato una quota del reddito, per utilizzare l'agevolazione con il modello F24 “telematico”, devono indicare il proprio codice

fiscale ed i relativi dati anagrafici nella sezione "CONTRIBUENTE" del modello; nel campo denominato "CODICE FISCALE del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" devono indicare il codice fiscale dell'imprenditore beneficiario dell'agevolazione e nel campo successivo, denominato "codice identificativo", dovrà essere indicato il codice "62".

### **3.2 Determinazione del "reddito 2016"**

Domanda

Al fine di indicare l'ammontare complessivo delle agevolazioni nel modulo di istanza di accesso alle agevolazioni (che le imprese interessate potevano presentare entro il 31 marzo 2016), si chiede come quantificare il "reddito 2016".

Risposta

In merito alla determinazione del "reddito 2016" ai fini della quantificazione del corrispondente risparmio di imposta che concorre all'ammontare complessivo del risparmio da indicare nel modulo di istanza di accesso alle agevolazioni, è ragionevole ritenere che la determinazione del reddito relativo ai periodi di imposta agevolati avvenga in maniera presuntiva.

### **3.3 Attività svolta anche fuori della ZFU**

Domanda

In caso di svolgimento dell'attività in più unità locali ubicate anche al di fuori della zona franca, si chiede di conoscere quale parametro utilizzare ai fini della determinazione del reddito prodotto esclusivamente nel perimetro della zona franca (centro abitato, centro storico o intero territorio del comune).

Risposta:

Come evidenziato nel paragrafo 1, per la determinazione del reddito prodotto nella zona franca urbana dai soggetti che svolgono la propria attività anche al di fuori del territorio della stessa, il comma 6 dell'articolo 9 del *decreto attuativo*



sancisce l'obbligo di tenuta della contabilità separata.

Pertanto, al fine di isolare il reddito prodotto fuori della zona franca sul quale non può essere riconosciuta alcuna esenzione, come già precisato nella circolare 39/E del 2013 (paragrafo 2), per le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi promiscui, ossia riferiti indistintamente all'esercizio dell'attività nella zona franca urbana e al di fuori di essa, è prevista l'applicazione di un apposito pro-rata di deducibilità, dato dal rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito prodotto dall'impresa nella ZFU e l'ammontare di tutti i ricavi e i proventi.

Al riguardo, si ricorda che detti soggetti beneficiari possono scegliere di fruire dell'esenzione ai fini delle imposte sui redditi solo in relazione al reddito prodotto nella ZFU.

Nel caso in cui decidano di fruire dell'esenzione, il reddito esente non concorre alla formazione del reddito complessivo (positivo o negativo) in relazione al quale trovano applicazione le ordinarie disposizioni previste dal testo unico delle imposte sui redditi.

#### **4. COORDINAMENTO CON ALTRI “REGIMI FISCALI AGEVOLATI”**

Domanda

Si chiede di conoscere se coloro che hanno aderito al “regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive” oppure al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile” ovvero al “nuovo regime forfetario” possono accedere ai benefici fiscali concessi alle imprese localizzate nelle zone franche urbane dell'Emilia.

Risposta

Al riguardo, si fa presente che l'articolo 3, comma 3, del decreto 10 aprile 2013, dispone che i contribuenti cui è applicabile il regime fiscale di vantaggio per

l'imprenditoria giovanile (di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98), possono accedere alle agevolazioni ZFU *“a condizione che abbiano optato per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi nei modi ordinari, con le modalità previste dal comma 110 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244”*.

Il medesimo articolo 3, al successivo comma 4, dispone che i soggetti che abbiano optato per il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive di cui all'articolo 13 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, *“possono accedere alle agevolazioni [...] comunicando all'Agenzia delle entrate formale rinuncia al predetto regime agevolato, con le modalità previste dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 marzo 2001”*.

In merito, nel rappresentare che con la legge di stabilità 2015 è stato abrogato il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive di cui all'articolo 13 della legge n. 388 del 2000 (articolo 1, comma 85, della legge 23 dicembre 2014, n. 190) e, contestualmente, a fronte di tale abrogazione, è stato introdotto un “nuovo regime forfetario” (articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014), si forniscono i seguenti chiarimenti.

Per quanto riguarda il caso di soggetti che abbiano optato per il “regime fiscale agevolato per le nuove iniziative produttive”, di cui all'abrogato articolo 13 della legge n. 388 del 2000, si ritiene che gli stessi possano accedere alle agevolazioni ZFU comunicando la rinuncia al predetto regime, secondo le modalità previste dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 marzo 2001 ma adottando altresì un comportamento coerente con le agevolazioni ZFU sin dal momento della concessione delle agevolazioni da parte del Ministero.

Nel caso di opzione per il “regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile” di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto legge n. 98 del 2011 o per il “nuovo regime forfetario” di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014, le imprese possono accedere alle agevolazioni ZFU a condizione che

abbiano optato per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi nei modi ordinari, rispettivamente secondo le modalità previste dal comma 110 dell'articolo 1 della legge n. 244 del 2007 e dal comma 70 dell'articolo 1 della legge n. 190 del 2014.

In sostanza, le imprese interessate possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sui redditi nei modi ordinari nella prima dichiarazione utile; ciò presuppone la tenuta della contabilità ordinaria sin dall'inizio del periodo di imposta per il quale avviene l'opzione.

Ai fini dell'accesso alle agevolazioni "Zone franche urbane-Emilia", è necessaria, altresì, l'adozione di un comportamento coerente con il regime ZFU.

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)

Roma, lì 22 SET. 2016