



& PARTNERS



Dott. Giovanni A. Prudenzano Dott. Anna Monica Montanaro

Consulente aziendale - Consulente del lavoro

Dottore Commercialista - Revisore Contabile

Circolare 04/2016

Sava li 05.08.2016

A tutti i Clienti dello Studio

Loro sedi

Oggetto: Credito d'imposta investimenti al via dopo la circolare 34/E dell'Agenzia delle Entrate.

Gentili Clienti,

"Il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno è commisurato alla quota di costo complessivo dei beni agevolabili pari, per ciascun progetto di investimento, a 1,5 milioni di euro per le piccole imprese, a 5 milioni di euro per le medie imprese e a 15 milioni di euro per le grandi imprese."

È questo uno dei chiarimenti contenuti nella circolare n. 34/E, del 3 agosto 2016, con la quale l'Agenzia delle Entrate fornisce le istruzioni applicative dell'agevolazione, introdotta dalla legge di Stabilità 2016, valida per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2019.

Con circolare n. 34/E del 3 agosto 2016, l'Amministrazione finanziaria ha analizzato l'agevolazione fiscale, istituita dalla legge di Stabilità 2016 (legge n. 208/2015, articolo 1, commi da 98 a 108), a favore delle imprese che, dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2019, acquisiscono beni strumentali nuovi, che fanno parte di un progetto di investimento iniziale, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni *Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo*.

Possono beneficiare del credito d'imposta tutti i soggetti titolari di reddito di impresa, indipendentemente dalla forma giuridica assunta e dalla dimensione. In particolare sono ammesse le piccole, le medie e le grandi imprese, ai sensi della raccomandazione della Commissione UE n. 2003/361/CE.

La circolare n. 34/E/2016 ha specificato che l'agevolazione spetta anche agli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Con riferimento alla data di inizio dell'attività di impresa, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, vista l'assenza di qualsiasi preclusione da parte della norma, il beneficio compete anche alle imprese che intraprendono l'attività successivamente al 1° gennaio 2016 (data di entrata in vigore della legge di Stabilità 2016).

STUDIO FORMAT

Corso Umberto -Scala C - I piano - 74028 Sava (TA) – tel/fax 099/9727858
e-mail: info@studioformat.it ---- sito web: <http://www.studioformat.it>

1/5

Escluse imprese in difficoltà

Come espressamente previsto dalla norma, l'agevolazione non si applica ai soggetti che operano in determinati settori (industria siderurgica, carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché ai settori creditizio, finanziario e assicurativo).

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate specifica che ai fini dell'individuazione del settore di appartenenza si tiene conto del codice attività, compreso nella tabella ATECO 2007, indicato nel modello di comunicazione approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 24 marzo 2016, riferibile alla struttura produttiva presso la quale è realizzato l'investimento oggetto dell'agevolazione richiesta.

Sono inoltre escluse le imprese in difficoltà come definite dagli "Orientamenti sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese non finanziarie in difficoltà" di cui alla comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01 del 31 luglio 2014.

Ambito territoriale

Il credito d'imposta spetta per l'acquisizione di beni strumentali nuovi, facenti parte di un progetto di investimento iniziale, destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite della Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite delle regioni Molise, Sardegna e Abruzzo ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del Trattato di funzionamento dell'Unione Europea (TFUE).

Sul punto, la circolare precisa che le grandi imprese che effettuano investimenti in Molise, Sardegna e Abruzzo, esclusivamente nelle zone ammissibili agli aiuti a finalità regionale ai sensi dell'art. 107, paragrafo 3 lett. c), del TFUE, possono accedere al credito solo a fronte di un "investimento iniziale a favore di una nuova attività economica nella zona interessata".

Ai sensi dell'art. 2 punto 51) del Regolamento UE n. 651/2014 per "investimento iniziale a favore di una nuova attività economica" si intende:

- a) un investimento in attivi materiali e immateriali relativo alla creazione di un nuovo stabilimento o alla diversificazione delle attività di uno stabilimento, a condizione che le nuove attività non siano uguali o simili a quelle svolte precedentemente nello stabilimento;
- b) l'acquisizione di attivi appartenenti a uno stabilimento che sia stato chiuso o che sarebbe stato chiuso senza tale acquisizione e sia acquistato da un investitore che non ha relazioni con il venditore, a condizione che le nuove attività che verranno svolte utilizzando gli attivi acquisiti non siano uguali o simili a quelle svolte nello stabilimento prima dell'acquisizione.

Struttura produttiva

Come precisato nella circolare n. 34/E/2016, per struttura produttiva si intende ogni singola unità locale o stabilimento ubicato nelle aree territoriali ammissibili in cui il beneficiario esercita l'attività d'impresa.

L'Agenzia specifica che può trattarsi di:

- un autonomo ramo di azienda, inteso come un insieme coordinato di beni materiali, immateriali e risorse umane precisamente identificabili ed esclusivamente ad esso attribuibili, dotato di autonomia decisionale come centro di costo e di profitto, idoneo allo svolgimento di un'attività consistente nella produzione di un output specifico indirizzato al mercato.
- una autonoma diramazione territoriale dell'azienda ovvero una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, purché costituisca di per sé un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale situata nello stesso territorio comunale ovvero nel medesimo perimetro aziendale.

Beni agevolabili

Sono agevolabili gli investimenti relativi all'acquisto, anche mediante contratto di locazione finanziaria, di macchinari, impianti e attrezzature varie relativi alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente e a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente.

Ammessi anche beni realizzati in economia

Con riferimento alle modalità di effettuazione degli investimenti, in assenza di ulteriori precisazioni da parte della norma, l'Agenzia delle Entrate ritiene che l'agevolazione spetti anche per l'acquisto dei beni da terzi nonché per la realizzazione degli stessi in economia o mediante contratto di appalto.

Requisito della “strumentalità”

I beni oggetto di investimento devono essere strumentali.

Al riguardo, l’Agenzia ha chiarito che la strumentalità del bene deve essere verificata rispetto all’attività esercitata dall’impresa beneficiaria. I beni, dunque, devono essere di uso durevole ed idonei ad essere impiegati come strumenti di produzione all’interno del processo produttivo dell’impresa.

Sono, quindi, esclusi i beni autonomamente destinati alla vendita (beni merce), nonché quelli trasformati o assemblati per l’ottenimento di prodotti destinati alla vendita.

Requisito della novità

I beni inoltre devono essere nuovi. Sono quindi esclusi tutti i beni già utilizzati indipendentemente dal fatto che il cedente non sia né il produttore né il rivenditore.

Le Entrate hanno specificato che può essere oggetto dell’agevolazione in esame anche il bene che viene esposto in show room ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, in quanto l’esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità.

In caso di beni complessi qualora alla loro realizzazione abbiano concorso anche beni usati, il requisito della novità sussiste se il costo dei beni usati utilizzati per la loro realizzazione non sia stato prevalente rispetto a quello complessivamente sostenuto.

Nel caso in cui il bene complesso, che incorpora anche un bene usato, sia stato acquistato a titolo derivativo da terzi, il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di prevalente entità rispetto al costo complessivo.

Come si calcola l’agevolazione

Il credito d’imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni agevolabili, eccedente gli ammortamenti dedotti nel periodo d’imposta, relativi alle medesime categorie dei beni d’investimento della stessa struttura produttiva, ad esclusione degli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell’investimento agevolato.

Come indicato dall’Agenzia delle Entrate, l’ammontare dell’investimento (lordo) ammissibile all’agevolazione è dato, per ciascun periodo agevolato e per ciascuna struttura produttiva, dal costo complessivo delle acquisizioni di macchinari, impianti e attrezzature varie ammissibili.

Ai fini della determinazione dell’investimento netto su cui calcolare il credito d’imposta, l’investimento lordo deve essere decurtato degli ammortamenti fiscali dedotti nel periodo di imposta – ad eccezione di quelli dedotti in applicazione del super ammortamento - relativi ai medesimi beni appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento (per medesimi beni devono intendersi i beni strumentali rientranti nelle categorie di impianti, macchinari e/o attrezzature).

Tuttavia, nel calcolo dell’investimento ammissibile non rilevano gli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell’investimento agevolato, che, pertanto, non devono essere sottratti dall’importo complessivo dell’investimento lordo.

Per chiarire meglio il concetto, si riporta di seguito l’esempio fornito dall’Agenzia delle entrate.

Esempio. Si supponga che un imprenditore, nell’esercizio X, effettui un investimento in beni strumentali nuovi per un importo complessivo di 130mila euro, così suddiviso:

- impianti per 100mila euro;
- attrezzature per 30mila euro.

Il valore complessivo degli ammortamenti fiscali dedotti nel medesimo periodo di imposta (X), relativi alle medesime categorie dei beni d’investimento e già esistenti nella stessa struttura produttiva in cui vengono effettuati gli investimenti agevolabili, è pari a 31mila euro [12mila (impianti) + 11mila (macchinari) + 8mila (attrezzature)].

Gli ammortamenti fiscali rilevanti ai fini dell’agevolazione in commento sono solo quelli relativi ai medesimi beni appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Nel caso di specie, ai fini del calcolo dell’investimento netto, rilevano gli ammortamenti fiscali dedotti relativi ai soli impianti e attrezzature, in quanto non sono stati effettuati investimenti in macchinari.

Di conseguenza, il totale degli ammortamenti fiscali rilevanti, relativi ai beni già esistenti nella medesima struttura produttiva, da sottrarre all’investimento lordo (130mila), è pari a 20mila euro [12mila (impianti) + 8mila (attrezzature)].

L’investimento netto su cui applicare la percentuale di spettanza del credito di imposta risulta, pertanto, pari a 110mila euro (130mila - 20mila).

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, rileva, ai fini del calcolo dell'agevolazione, il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni. In tal caso, come peraltro espressamente previsto dalla norma, il costo non comprende le eventuali spese di manutenzione. Nessuna rilevanza può attribuirsi al prezzo di riscatto ed al canone periodico pagato dall'impresa.

Misura del credito d'imposta

Al valore dell'investimento netto agevolabile, per la determinazione della misura del credito spettante devono essere applicate le percentuali di aiuto previste dalla norma pari al 20% per le piccole imprese, al 15% per le medie imprese e al 10% per le grandi imprese.

Sono considerate piccole imprese quelle che contestualmente hanno meno di 50 occupati e un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 10 milioni di euro.

Sono medie imprese, invece, quelle che contestualmente hanno meno di 250 occupati e un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 43 milioni di euro. Tutte le altre sono considerate grandi imprese.

Valorizzazione degli investimenti

Il valore degli investimenti realizzati in ciascun periodo agevolato deve essere determinato secondo i criteri ordinari per l'individuazione del costo dei beni rilevante ai fini fiscali previsti dall'articolo 110, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, indipendentemente dalle modalità (ordinarie, forfetarie, sostitutive) di determinazione del reddito da parte del contribuente.

Nella circolare viene precisato che non rileva, ai fini della determinazione del valore degli investimenti su cui calcolare il credito di imposta, il super ammortamento di cui all'articolo 1, commi da 91 a 94, della legge di Stabilità 2016.

Pertanto, nel caso in cui l'investimento riguardi un bene strumentale nuovo del costo di 100, nel calcolo dell'investimento lordo deve essere assunto il valore di 100 e non quello di 140 così come maggiorato per effetto dell'applicazione del cd. maxi-ammortamento.

Come accedere al credito d'imposta

Le imprese interessate devono presentare, a partire dal 30 giugno 2016 e fino al 31 dicembre 2019, esclusivamente in via telematica, la comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno, approvata con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 24 marzo 2016.

Il beneficiario può utilizzare il credito solo in compensazione, presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente tramite il servizio telematico Entratel o Fisconline, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

La compensazione del credito può essere esercitata a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito. Il codice tributo da utilizzare allo scopo è il "6869", istituito con la risoluzione n. 51/E del 4 luglio 2016.

L'ammontare del credito utilizzato in compensazione, anche in più soluzioni, non può eccedere l'importo risultante dalla ricevuta dell'Agenzia delle entrate, pena lo scarto del modello F24.

Nella circolare n. 34/E/2016, l'Agenzia specifica che i beneficiari potranno utilizzare esclusivamente il credito d'imposta maturato, ossia il credito d'imposta relativo agli investimenti già realizzati al momento della compensazione.

Rilevanza del bonus ai fini fiscali

Il credito di imposta deve essere indicato nel quadro RU del modello di dichiarazione relativo al periodo di imposta nel corso del quale il credito stesso è maturato (ossia, il periodo di imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati), nonché nel quadro RU dei modelli di dichiarazione relativi ai periodi di imposta nel corso dei quali il credito viene utilizzato in compensazione.

Il credito di imposta, come sottolineato nella circolare n. 34/E/2016, che non è soggetto:

- al limite dei 250.000 euro applicabile ai crediti d'imposta agevolativi;
- al limite dei 700.000 euro previsto per la compensabilità di crediti e contributi (art. 34, legge n. 388/2000);
- al divieto di compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro (art. 17, dlgs. n. 241/1997).

Le Entrate specificano inoltre che il credito di imposta è da considerarsi rilevante ai fini fiscali.

Ciò comporta, tra l'altro, che tale credito, ai fini Irpef, Ires e Irap è da considerarsi come contributo tassabile. Naturalmente, le quote di ammortamento calcolate sui beni strumentali agevolabili sono deducibili dal reddito di impresa.

Rideterminazione del credito

La norma prevede espressamente la rideterminazione del credito di imposta nel caso in cui:

-i beni oggetto dell'agevolazione non entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione:

- siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale gli stessi sono entrati in funzione.

Per i beni acquisiti mediante contratto di locazione finanziaria, la rideterminazione dell'agevolazione ha effetto anche qualora non venga esercitato il diritto di riscatto entro il periodo di vigilanza.

Nella circolare n. 34/E/2016, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il credito indebitamente utilizzato per effetto delle suddette ipotesi di rideterminazione deve essere versato, senza applicazione di sanzioni, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano tali ipotesi.

In caso di indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste dalla norma ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni previsti dalla legge.

Per Studio Format

f.to Dr. Prudenzano Giovanni Antonio