



Massimiliano Fossati

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/A
Revisore dei Conti
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6574
Mediatore Professionista

Fossati Cav. Faliero

Consulente Tributario
Iscritto elenco Direz.Reg. delle Entrate per la Toscana di Firenze n. 03747
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6573

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: IL NUOVO CREDITO D'IMPOSTA SUGLI INVESTIMENTI IN IMPIANTI

È legge (la n.116 dell'11 agosto 2014 e pubblicata nella G.U. n.192 del 20.08.14) la previsione contenuta nel decreto legge "Competitività" (D.L. n.91/14) che assegna alle imprese un credito d'imposta pari al 15% del valore degli investimenti in beni strumentali nuovi che eccede la media degli investimenti effettuati nel quinquennio precedente. Per le caratteristiche che presenta l'agevolazione è stata da molti definita "*Tremonti quater*", ancorché rispetto alle precedenti versioni l'attuale disposizione non riguarda né gli investimenti in immobili né in autoveicoli, personal computer o apparecchi di telefonia, ma risulta limitata ad una ben precisa categoria di beni collocabile tra gli impianti.

A chi si rivolge

Possono ottenere l'agevolazione i titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato, indipendentemente dalla forma giuridica adottata (ditte individuali, società di persone e di capitali), e anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Risulta, inoltre, indifferente la dimensione dell'impresa o il settore di appartenenza della stessa così come nessuna rilevanza assume l'adozione di particolari regimi d'imposta o contabili.

La norma prevede che possono usufruire dell'agevolazione anche le imprese che iniziano l'attività tra la data di entrata in vigore del decreto (25 giugno 2014) ed il 30 giugno 2015.

Sono agevolabili, pertanto, anche le imprese che hanno iniziato l'attività da meno di cinque anni: in tal caso la media aritmetica degli investimenti in beni strumentali è quella degli investimenti realizzati in tutti i periodi d'imposta precedenti a quello di applicazione della norma.

Da quanto detto sopra risulta evidente che l'agevolazione si presenta particolarmente appetibile per le imprese neo-costituite: tali soggetti in relazione agli investimenti effettuati (probabili visto che l'impresa è in fase di start up) potranno godere direttamente del credito d'imposta calcolato sugli stessi senza dover quindi sottostare alla verifica dell'incremento rispetto alla media dei periodi precedenti (che in queste fattispecie risulta assente).

I beni agevolabili

A fronte di un ambito soggettivo molto ampio, il grosso limite di questa agevolazione è certamente rappresentato dalla forte limitazione dei beni che possono formare oggetto della stessa.

La norma, infatti, prevede che siano agevolabili solo i beni "nuovi" inclusi nella divisione 28 della tabella Ateco 2007.

L'agevolazione compete sia in caso di acquisto da terzi (anche dall'estero o con patto di riservato dominio), sia nel caso di realizzazione del bene in economia o mediante contratto di appalto sia, infine, in caso di acquisizione per il tramite di contratto di locazione finanziaria (non "operativo").

Su questo tema però non mancano elementi di incertezza: la richiamata tabella, che di seguito si riporta in forma sintetica, individua un elenco di attività economiche e non di beni strumentali.

28 FABBRICAZIONE DI MACCHINARI ED APPARECCHIATURE N.C.A.

28.1 FABBRICAZIONE DI MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

28.11 Fabbricazione di motori e turbine (esclusi i motori per aeromobili, veicoli e

28.12 Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche

28.13 Fabbricazione di altre pompe e compressori

28.14 Fabbricazione di altri rubinetti e valvole

28.15 Fabbricazione di cuscinetti, ingranaggi e organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici)

28.2 FABBRICAZIONE DI ALTRE MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

28.21 Fabbricazione di forni, bruciatori e sistemi di riscaldamento

28.22 Fabbricazione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione

28.23 Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer e unità periferiche)

28.24 Fabbricazione di utensili portatili a motore

28.25 Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione

28.29 Fabbricazione di altre macchine di impiego generale n.c.a.

28.3 FABBRICAZIONE DI MACCHINE PER L'AGRICOLTURA E LA SILVICOLTURA

28.30 Fabbricazione di macchine per l'agricoltura e la silvicoltura

28.4 FABBRICAZIONE DI MACCHINE PER LA FORMATURA DEI METALLI E DI ALTRE MACCHINE UTENSILI

28.41 Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli

28.49 Fabbricazione di altre macchine utensili

28.9 FABBRICAZIONE DI ALTRE MACCHINE PER IMPIEGHI SPECIALI

28.91 Fabbricazione di macchine per la metallurgia

28.92 Fabbricazione di macchine da miniera, cava e cantiere

28.93 Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco

28.94 Fabbricazione di macchine per le industrie tessili, dell'abbigliamento e del cuoio (incluse parti e accessori)

28.95 Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori)

28.96 Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori)

28.99 Fabbricazione di macchine per impieghi speciali n.c.a. (incluse parti e accessori)

Già in passato, con riferimento alle precedenti agevolazioni “Tremonti”, l’Agenzia delle Entrate aveva fornito utili indicazioni per la corretta individuazione degli investimenti agevolabili:

- con la C.M. 44/E/09 e la R.M. 91/E/10 si precisò che potevano rientrare nell’agevolazione anche i beni inseriti in divisioni diverse purché tali beni costituissero parti indispensabili al funzionamento dei beni compresi nella divisione prevista dalla norma, che fossero acquistati contemporaneamente e che ne costituissero la normale dotazione;
- con la C.M. 12/E/10 invece furono ritenuti meritevoli dell’agevolazione anche i beni compresi nella divisione prevista dalla norma (purché non beni merce o comunque trasformati o assemblati per la vendita) ancorché gli stessi fossero poi destinati ad essere inseriti in impianti e strutture più complesse già esistenti non compresi nella predetta divisione.

Bastano queste considerazioni per comprendere come su questo punto della nuova agevolazione sia necessario attendere il pensiero ufficiale dell’Agenzia delle Entrate (del quale vi daremo conto con apposita informativa non appena emanato).

Il meccanismo di calcolo dell’agevolazione

Le modalità di calcolo dell’agevolazione non si presentano particolarmente complesse, ancorché in presenza di elevati investimenti eseguiti nel passato qualche complicazione può presentarsi nella corretta individuazione della media.

In particolare risulta agevolata un percentuale, pari al 15%, delle spese sostenute nel 2014 (a decorrere dal 25 giugno) e nel 2015 (fino al 30 giugno) per i beni strumentali nuovi appartenenti alla divisione 28 (tenendo presente quanto detto in precedenza), in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni della stessa tipologia realizzati nei cinque periodi d’imposta precedenti (o inferiori se l’impresa è stata costituita da meno tempo), con la facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui gli investimenti sono stati maggiori.

La norma, inoltre:

- non richiede di “nettizzare” gli investimenti con i disinvestimenti effettuati in beni analoghi nello stesso periodo e
- impone di considerare unicamente gli investimenti di importo unitario almeno pari ad euro 10.000 (dovendosi quindi escludere quelli di importo inferiore).

Vanno, inoltre, decurtati dall’investimento eventuali contributi in conto impianti.

Per omogeneità è da ritenere che tali criteri debbano osservarsi sia in relazione alla individuazione del valore degli investimenti che nel calcolo della media.

In sintesi, l’iter da seguire per determinare l’agevolazione è il seguente:

- 1) individuare i beni acquisti nel quinquennio precedente che sarebbero stati agevolati in base alla presenta norma;

- 2) scartare l'annualità che presenta i maggiori investimenti agevolabili (si tenga presente che negli anni 2009 e 2010 era in vigore la Tremonti-ter ed è quindi probabile che siano questi gli anni più rilevanti);
- 3) calcolare la media per ottenere il parametro di riferimento con i nuovi investimenti agevolabili e
- 4) calcolare il 15% sulla differenza tra i nuovi investimenti e la media come in precedenza calcolata (si tenga presente che per gli investimenti realizzati nel 2015, entro il 30 giugno, la relativa media dovrà tenere conto del 2014 e tralasciare l'anno 2009).

Il fatto che gli investimenti del 2014 entrino in gioco nella media degli investimenti agevolabili nel 2015, consiglia certamente di valutare la concentrazione degli investimenti in uno solo dei due periodi considerati.

L'utilizzo in compensazione del credito d'imposta

La norma prevede che il credito d'imposta come in precedenza determinato, venga per un certo tempo "congelato" prima che sia spendibile.

In particolare il credito d'imposta deve essere ripartito in tre quote annuali di pari importo ed utilizzato in compensazione orizzontale tramite modello F24, a partire dal 1° gennaio del secondo periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione degli investimenti agevolabili.

Quindi:

- per gli investimenti effettuati nel 2014 (media 2009-2013) il credito d'imposta è utilizzabile dal 1° gennaio 2016;
- per gli investimenti effettuati nel 2015 (media 2010-2014) il credito d'imposta è utilizzabile dal 1° gennaio 2017.

Il credito d'imposta come di consueto non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del rapporto di indeducibilità degli interessi passivi e spese generali di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 del TUIR.

Il credito andrà indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale viene riconosciuto e in quelli successivi nei quali lo stesso viene utilizzato (la norma non prevede questi adempimenti come causa di decadenza dell'agevolazione).

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Studio Fossati