

Il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali a favore del mezzogiorno

Posted by Luca Santi on 3 February 2016 at 12:00 AM

Dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2019 è prevista l'attribuzione di un credito d'imposta alle imprese che acquistano beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

La misura del credito d'imposta riconosciuto varia in base alle dimensioni delle imprese che vi accedono e, precisamente nella misura massima

- del 20% per le piccole imprese,
- del 15% per le medie imprese
- del 10% per le grandi imprese

entro i limiti della Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 C(2014) 6424 final del 16/9/2014.

Alle imprese attive nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali e ittico.

Soggetti beneficiari

I destinatari di questo beneficio sono tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, individuabili in base all'articolo 53 del TUIR, indipendentemente dalla natura giuridica assunta, che effettuano nuovi investimenti destinati a strutture produttive situate nelle aree ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 87, paragrafo 3, lettere a) e c), del Trattato istitutivo della Comunità europea, ubicate nelle regioni della Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

Il comma 98 art. 1 L. 208/2015 stabilisce che alle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura, disciplinato dal regolamento (UE) n. 1379/ 2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013, e nel settore della trasformazione e della commercializzazione di prodotti agricoli e della pesca e dell'acquacoltura, che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali e ittico.

Per quanto concerne il settore agricolo, il credito d'imposta si applica nel rispetto degli "Orientamenti comunitari per gli aiuti di Stato nel settore agricolo e forestale" alle attività di trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli di cui all'allegato I del Trattato CE, con riferimento ai soli casi in cui tali attività non siano esercitate da imprenditori agricoli come definiti all'art. 1 del decreto legislativo 18 maggio 2001, n. 228.

Precisamente per imprese operanti nella trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli gli aiuti per gli investimenti le cui spese ammissibili siano superiori a 25 mil. EUR, o se l'importo effettivo dell'aiuto supera i 12 milioni di EUR, devono essere appositamente notificati alla Commissione a norma dell'articolo 88, paragrafo 3, del Trattato CE5.

Il regime si applica, inoltre, al settore dei trasporti, nel rispetto delle discipline comunitarie specifiche di settore e, ove prevista, previa autorizzazione comunitaria, ferma restando, in ogni caso, l'esclusione degli attivi mobili dall'agevolazione.

In assenza di un'espressa esclusione normativa si ritiene che possono fruire dell'agevolazione anche gli enti non commerciali, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Per le imprese soggette a discipline comunitarie specifiche, ivi inclusa quella relativa ai grandi progetti di investimento, l'applicazione del beneficio in esame è espressamente subordinata alle condizioni sostanziali e procedurali definite dalle predette discipline dell'Unione europea e alla preventiva autorizzazione della Commissione europea, ove prescritta.

Soggetti esclusi dall'agevolazione

In base al comma 100 dell'articolo 1 della Legge di stabilità per l'anno 2016, l'agevolazione non spetta ai soggetti che operano nei settori dell'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.

Inoltre, l'agevolazione non si applica alle imprese in difficoltà come definite dalla comunicazione della Commissione europea

2014/C 249/01, del 31 luglio 2014.

In particolare, la Commissione europea ritiene che un'impresa sia in difficoltà se, in assenza di un intervento dello Stato, è quasi certamente destinata al collasso economico a breve o a medio termine. Pertanto un'impresa è considerata in difficoltà se sussiste almeno una delle seguenti circostanze:

- a) nel caso di società a responsabilità limitata, qualora abbia perso più della metà del capitale sociale sottoscritto a causa di perdite cumulate. Ciò si verifica quando la deduzione delle perdite cumulate dalle riserve (e da tutte le altre voci generalmente considerate come parte dei fondi propri della società) dà luogo a un importo cumulativo negativo superiore alla metà del capitale sociale sottoscritto;
- b) nel caso di società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società, qualora abbia perso più della metà dei fondi propri, quali indicati nei conti della società, a causa di perdite cumulate;
- c) qualora l'impresa sia oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o soddisfi le condizioni previste dal diritto nazionale per l'apertura nei suoi confronti di una tale procedura su richiesta dei suoi creditori;
- d) nel caso di un'impresa diversa da una PMI, qualora, negli ultimi due anni:
 - a. il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5;
 - b. il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (EBITDA/interessi) sia stato inferiore a 1,0.

Un'impresa di recente costituzione non è ammessa a beneficiare di aiuti a norma dei presenti orientamenti, neanche se la sua situazione finanziaria iniziale è precaria. Ciò avviene, ad esempio, quando la nuova impresa è il risultato della liquidazione di un'impresa preesistente oppure del rilevamento dei suoi attivi. In linea di principio, un'impresa viene considerata di recente costituzione nel corso dei primi tre anni dall'avvio dell'attività nel settore interessato.

Investimenti agevolabili e Progetto di investimento

Il regime agevola i progetti di investimento iniziale in conformità a quanto stabilito dagli Orientamenti comunitari. Pertanto, il credito d'imposta potrà essere concesso soltanto a progetti di investimento iniziale, in conformità alla definizione contenuta negli Orientamenti, e saranno agevolabili soltanto i beni connessi ad un progetto di investimento iniziale.

Per investimento iniziale, sulla base di quanto indicato dalla CM. 38/E/2008, si intende "un investimento in attivi materiali e immateriali riguardante:

- la creazione di un nuovo stabilimento;
- l'ampliamento di uno stabilimento esistente;
- la diversificazione della produzione di uno stabilimento in nuovi prodotti aggiuntivi;
- un cambiamento fondamentale del processo di produzione complessivo di uno stabilimento esistente".

Saranno ammissibili i costi/beni materiali o immateriali che fanno parte di un progetto di investimento iniziale. Pertanto, l'agevolazione può essere concessa in relazione ai costi sostenuti per effettuare interventi strutturali quali la creazione di un nuovo impianto, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti (diversi da quelli infissi al suolo) esistenti, in quanto gli stessi si realizzano:

- a) attraverso interventi intesi ad aumentare la capacità produttiva degli impianti con l'aggiunta di un nuovo complesso a quello preesistente o con l'aggiunta di nuovi macchinari capaci di dotare il complesso esistente di maggiore capacità produttiva;
- b) attraverso interventi intesi a riportare in funzione impianti disattivati;
- c) attraverso interventi di carattere straordinario volti ad un adeguamento tecnologico dell'impianto che consenta di incrementare i livelli di produttività degli impianti.

Prima di fruire dell'agevolazione i soggetti, che intendono avvalersi del credito d'imposta, devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.

Le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione sono stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima, da emanare entro sessanta giorni dalla data di pubblicazione della presente legge nella Gazzetta Ufficiale. L'Agenzia delle entrate comunica alle imprese l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta.

Si ritiene che il modello possa essere simile al noto modello FAS presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Oggetto dell'agevolazione

Sono agevolabili gli investimenti relativi all'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio.

Nella determinazione dell'investimento ammissibile i beni nuovi sono assunti al costo di acquisto o di costruzione.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni; tale costo non comprende le spese di manutenzione.

Per i beni acquisiti in locazione finanziaria le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche se non viene esercitato il riscatto.

Misura del credito di imposta

Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni indicati nel paragrafo precedente, nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, pari a:

- 1,5 milioni di euro per le piccole imprese,
- 5 milioni di euro per le medie imprese,
- 15 milioni di euro per le grandi imprese

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.

La misura del credito d'imposta dipende dalla dimensione aziendale e precisamente è stabilita nella misura massima

- del 20% per le piccole imprese,
- del 15% per le medie imprese,
- del 10% per le grandi imprese.

In sostanza il credito d'imposta spetta per ciascun esercizio fiscale in cui sono realizzati gli investimenti. L'ammontare dell'investimento ammissibile all'agevolazione in argomento è dato, per ciascun periodo d'imposta e per ciascuna struttura produttiva, dal costo complessivo delle acquisizioni di beni nuovi appartenenti alle categorie indicate dalla norma decurtato degli ammortamenti dedotti, relativi ai medesimi beni appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Per "struttura produttiva", sulla base di quanto precisato con la CM 41/E/2001 deve intendersi ogni singola unità locale o stabilimento, ubicati nei territori sopra richiamati, in cui il beneficiario esercita l'attività d'impresa.

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.

Inoltre, si ritiene che possa trattarsi, di 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.

Modalità di fruizione del credito

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

Al credito d'imposta non si applica il limite di utilizzo annuo di € 250.000,00 di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Cumulabilità del credito

Il credito d'imposta non è cumulabile con aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio.

Di conseguenza si ritiene che nel modello da inviare all'Agenzia delle Entrate, sarà prevista una specifica attestazione da parte del soggetto beneficiario che dichiara che non beneficia di tali aiuti.

Ad avviso dello scrivente, in considerazione di espressi divieti non previsti dalla norma, dovrebbe invece essere consentito usufruire del maxi ammortamento del 140% previsto sempre dalla Stabilità. Sul punto ovviamente si è in attesa di un chiarimento ufficiale da parte dell'Agenzia delle Entrate.

L'agevolazione di cui ai commi da 98 a 106 è concessa nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e in particolare dall'articolo 14 del medesimo regolamento, che disciplina gli aiuti a finalità regionale agli investimenti

Rideterminazione dell'agevolazione

È prevista una rideterminazione del credito d'imposta nel caso in cui i beni oggetto dell'agevolazione:

- a) non entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione;
- b) 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 (comma 277, secondo periodo).

Per effetto della rideterminazione, il credito d'imposta è computato, per ciascun periodo d'imposta di maturazione, escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni non entrati in funzione ovvero fatti uscire dal regime di impresa.

Se nel periodo di imposta in cui si verifica una delle ipotesi di cui al precedente punto b), vengono acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati, "il credito d'imposta è rideterminato escludendo il costo non ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte che eccede i costi delle nuove acquisizioni".

In altri termini, fino a concorrenza del costo non ammortizzato del bene sostituito, l'acquisto del bene nuovo costituisce "mero rimpiazzo" e non può essere oggetto di agevolazione; in tale ipotesi, inoltre, il beneficio viene proporzionalmente meno nella misura in cui il costo non ammortizzato del bene uscente (sostituito) è superiore a quello del nuovo bene (sostituito).

Il credito d'imposta indebitamente utilizzato rispetto all'importo rideterminato secondo le disposizioni del presente comma è versato entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi ivi indicate.

Controlli

Qualora, a seguito dei controlli, sia accertata l'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.

Luca Santi

Dottore Commercialista in Verona

luca.santi@studiosanti.co.uk