

**Credito d'imposta per investimenti
nel Mezzogiorno -
Disciplina e chiarimenti ufficiali**

1 PREMESSA

L'art. 1 co. 98 - 108 della L. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016) prevede il riconoscimento di un credito d'imposta alle imprese che effettuano, dall'1.1.2016 al 31.12.2019, gli investimenti agevolati destinati a strutture produttive del Mezzogiorno.

Con la circ. 3.8.2016 n. 34, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti ufficiali relativi a tale misura agevolativa.

Di seguito si riepiloga la disciplina del credito d'imposta in commento, alla luce dei principali chiarimenti forniti.

2 SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare del credito d'imposta tutte le imprese:

- indipendentemente dalla forma giuridica e dalle dimensioni;
- che effettuano nuovi investimenti, destinati a strutture produttive situate nelle aree ammissibili, a decorrere dall'1.1.2016 e fino al 31.12.2019 (anni 2016-2019, per i soggetti "solari").

Sono ammesse all'agevolazione:

- le imprese residenti nel territorio dello Stato;
- le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti;
- gli enti non commerciali, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

Possono beneficiare dell'agevolazione anche i soggetti che intraprendono l'attività successivamente all'1.1.2016 (data di entrata in vigore della norma istitutiva del credito d'imposta).

Soggetti esclusi

L'agevolazione non spetta ai soggetti che operano nei seguenti settori:

- industria siderurgica e carbonifera;
- costruzione navale;
- fibre sintetiche;
- trasporti e relative infrastrutture;
- produzione e distribuzione di energia e infrastrutture energetiche;
- creditizio, finanziario e assicurativo.

Ai fini dell'individuazione del settore di appartenenza, occorre fare riferimento al codice ATECO indicato nel modello di comunicazione per la fruizione del credito d'imposta in commento, riferibile alla struttura produttiva presso la quale è realizzato l'investimento oggetto dell'agevolazione richiesta.

Il credito d'imposta non spetta, inoltre, alle imprese in difficoltà, vale a dire a quelle imprese che, in assenza di un intervento dello Stato, sono quasi certamente destinate al collasso economico a breve o a medio termine.

3 AMBITO TERRITORIALE

Il credito d'imposta spetta per l'acquisizione di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate:

- nelle zone assistite delle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 § 3 lett. a) del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE);
- nelle zone assistite delle Regioni Molise, Sardegna e Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 § 3 lett. c) del TFUE.

Con la decisione C (2014) 6424 *final* del 16.9.2014, la Commissione europea ha approvato la Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 con cui l'Italia ha individuato le zone assistite in questione e indicato i relativi massimali di intensità degli aiuti concedibili.

4 INVESTIMENTI AGEVOLABILI

Sono agevolabili gli investimenti:

- facenti parte di un progetto di investimento iniziale;
- relativi all'acquisto di macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio agevolato.

4.1 PROGETTO DI INVESTIMENTO INIZIALE

Sono agevolabili gli investimenti 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;
- ad un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente;
- ovvero, per le grandi imprese localizzate nelle aree di cui all'art. 107 § 3 lett. c) del TFUE, quelli a favore di una nuova attività economica.

Sono esclusi gli investimenti di mera sostituzione.

4.2 BENI AGEVOLABILI

Gli investimenti oggetto dell'agevolazione sono quelli in:

- macchinari;
- impianti;
- attrezzature varie.

Sono, quindi, esclusi dall'agevolazione i beni immateriali, gli immobili e i veicoli.

Requisiti

I beni agevolabili devono essere:

- strumentali all'attività d'impresa;
- nuovi;
- destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio agevolato.

Il riferimento normativo ai "beni strumentali" comporta che i beni devono essere di uso durevole ed atti ad essere impiegati come strumenti di produzione all'interno del processo produttivo dell'impresa.

Sono, quindi, esclusi i beni "merce" e i materiali di consumo.

Poiché gli investimenti devono riguardare beni strumentali "nuovi", sono esclusi i beni a qualunque titolo già utilizzati.

Ulteriore condizione affinché l'investimento sia agevolabile è che i beni siano destinati a strutture produttive situate nel territorio delle summenzionate aree.

Al riguardo, è stato precisato che per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale o stabilimento, ubicati nei suddetti territori, 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;
- un'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.

4.3 MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DEGLI INVESTIMENTI

Sono agevolabili gli investimenti effettuati mediante:

- acquisto da terzi;
- *leasing*;
- contratto di appalto;
- realizzazione in economia.

5 PERIODO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI

Il credito d'imposta riguarda gli investimenti effettuati dall'1.1.2016 al 31.12.2019.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, per i soggetti "solari" si tratta degli esercizi 2016, 2017, 2018 e 2019.

Al fine di individuare il momento di effettuazione dell'investimento, occorre fare riferimento:

- per l'acquisto dei beni mobili, alla data di consegna o spedizione dei beni ovvero, se successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale;
- per le prestazioni di servizi, alla data in cui le prestazioni si considerano ultimate;
- per gli investimenti mediante appalto, alla data di ultimazione della prestazione oppure alla data di accettazione dello stato di avanzamento dei lavori da parte del committente.

Avvio dei programmi di investimento

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, ai fini dell'ammissibilità all'agevolazione, i programmi di investimento devono essere avviati dall'1.1.2016 (data di entrata in vigore della legge istitutiva del credito d'imposta).

Per avvio dell'investimento si intende:

- la data del primo impegno giuridicamente vincolante ad ordinare i beni oggetto di investimento;
- ovvero qualsiasi altro tipo di impegno che renda irreversibile l'investimento stesso.

6 DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del:

- 20% dell'investimento netto, per le piccole imprese;
- 15% dell'investimento netto, per le medie imprese;
- 10% dell'investimento netto, per le grandi imprese.

A tali fini, per "investimento netto" si intende la 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.

Nello specifico:

- l'investimento lordo ammissibile all'agevolazione è pari, per ciascun periodo agevolato e per ciascuna struttura produttiva, al costo complessivo delle acquisizioni di macchinari, impianti e attrezzature varie agevolabili;
- l'investimento lordo deve essere decurtato degli ammortamenti fiscali dedotti nel periodo d'imposta (ad esclusione di quelli dedotti in applicazione dei c.d. "super-ammortamenti") relativi ai medesimi beni appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento (per medesimi beni devono intendersi quei beni appartenenti ad una delle categorie richiamate dalla norma);
- 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 gli investimenti realizzati tramite *leasing*:

- rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni; il costo non comprende le eventuali spese di manutenzione;
- occorre portare in diminuzione dal costo complessivo dei beni agevolabili acquisiti nel periodo d'imposta anche gli "ammortamenti figurativi" relativi ai beni appartenenti alle categorie agevolabili detenuti in *leasing* ed utilizzati nella medesima struttura produttiva (vale a dire gli ammortamenti che sarebbero stati calcolati nel caso in cui i beni fossero stati acquisiti a titolo di proprietà).

6.1 COSTO COMPLESSIVO MASSIMO PER CIASCUN PROGETTO DI INVESTIMENTO

La quota di costo complessivo dei beni agevolabili deve essere al massimo pari, per ciascun progetto di investimento, 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.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale valore massimo va assunto al netto degli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta relativi alle medesime categorie di beni appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

6.2 CUMULABILITÀ

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.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, il credito d'imposta è quindi cumulabile con i c.d. "super-ammortamenti" di cui all'art. 1 co. 91 - 94 e 97 della L. 208/2015.

7 COMUNICAZIONE PREVENTIVA

I soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate (provv. Agenzia delle Entrate 24.3.2016 n. 45080).

La comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate:

- a partire dal 30.6.2016 e fino al 31.12.2019;
- direttamente da parte dei soggetti abilitati o tramite i soggetti incaricati;
- esclusivamente in via telematica, mediante l'apposito *software* disponibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle Entrate:

- verifica la correttezza formale dei dati presenti nella comunicazione e dichiarati dal contribuente sotto la propria responsabilità;
- nell'ipotesi in cui l'ammontare complessivo del credito d'imposta risultante dalle comunicazioni inviate da una medesima impresa sia superiore a 150.000,00 euro, effettua le verifiche antimafia previste dal DLgs. 6.9.2011 n. 159.

In esito ai predetti controlli, qualora non sussistano motivi ostativi, l'Agenzia delle Entrate comunica l'autorizzazione all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta.

8 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione nel modello F24 (codice tributo "6869"), attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline);
- a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito d'imposta.

8.1 INDICAZIONE NELLE DICHIARAZIONI DEI REDDITI

Il credito d'imposta in esame deve essere indicato nel quadro RU:

- della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il credito stesso è maturato (periodo d'imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati);
- dei modelli di dichiarazione relativi ai periodi d'imposta nei quali il credito viene utilizzato in compensazione.

8.2 NON APPLICAZIONE DEL LIMITE ANNUALE ALL'UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA AGEVOLATIVI

Al credito d'imposta in esame non si applica il limite annuale per l'utilizzo dei crediti d'imposta di cui al quadro RU del modello UNICO, previsto dall'art. 1 co. 53 della L. 244/2007, pari a 250.000,00 euro.

Pertanto, il credito d'imposta in esame può essere fruito annualmente senza alcun limite quantitativo, quindi anche per importi superiori al limite di 250.000,00 euro applicabile ai crediti d'imposta agevolativi.

8.3 NON APPLICAZIONE DEI LIMITI ALLE COMPENSAZIONI NEL MODELLO F24

All'utilizzo del credito d'imposta in esame non si applicano altresì:

- il limite "generale" annuale alle compensazioni nel modello F24, di cui all'art. 34 della L. 388/2000, innalzato a 700.000,00 euro dall'1.1.2014;
- il divieto di compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 31 co. 1 del DL 78/2010 (conv. L. 122/2010), in presenza di debiti:
 - iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, ovvero derivanti da accertamenti esecutivi emessi dall'1.10.2011;
 - di ammontare superiore a 1.500,00 euro;
 - per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

9 REGIME FISCALE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, in assenza di un'espressa esclusione normativa, il credito d'imposta in questione è da considerarsi rilevante ai fini fiscali.

Tale credito deve quindi essere considerato come contributo tassabile ai fini IRPEF, IRES e IRAP.

Resta fermo che le quote di ammortamento calcolate sui beni strumentali agevolabili sono deducibili dal reddito d'impresa.

10 RIDETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è rideterminato:

- se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione;
- se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono 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.

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

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 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.

Versamento del credito indebitamente utilizzato

Il credito indebitamente utilizzato per effetto delle descritte 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 le suddette ipotesi.

11 RECUPERO DELLE AGEVOLAZIONI NON SPETTANTI

Nel caso in cui, a seguito dei controlli, si accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste 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.

In particolare:

- in caso di utilizzo del credito d'imposta in misura superiore a quella spettante, si applica la sanzione pari al 30% del credito utilizzato;
- in caso di utilizzo in compensazione di un credito d'imposta inesistente, si applica la sanzione dal 100% al 200% della misura del credito stesso, senza possibilità di applicare la definizione agevolata.