

OGGETTO

CREDITO IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI A FAVORE DEL MEZZOGIORNO

AGGIORNAMENTO

12 FEBBRAIO 2020

RIFERIMENTI NORMATIVI

Art. 1, comma 319 L. 27.12.2019, n.160 (Legge di Bilancio 2020);
Art. 1, commi 98 -108 L.28.12.2015 n. 208 (Legge di Stabilità 2016);
Art. 7 quater DL 29.12.2016, n. 243 convertito in L. 27.2.2017, n. 18 (G.U. 28/02/2017, n. 49);
Provvedimento Agenzia delle Entrate 24.3.2016 n. 45080 - Agenzia delle Entrate Circ. 3.8.2016 n. 34/E; Agenzia delle Entrate Circ. 12/E/2017;
Legge 27.12.2017 n. 205 (Legge di Bilancio 2018);
Provvedimento A.D.E. 29 dicembre 2017.

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

EA
CREDITI D'IMPOSTA
CREDITO IMPOSTA MEZZOGIORNO

CODICE CLASSIFICAZIONE

40
420
104

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 19/2019 - CREDITO IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI A FAVORE DEL MEZZOGIORNO

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Cinzia MAROCCHINO

BRIEFING

L'art. 1, comma 319 della L. 27.12.2019, n.160 (Legge di Bilancio 2020) ha disposto la proroga fino al **31 dicembre 2020** del credito di imposta previsto a favore delle imprese che acquistano beni strumentali nuovi facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle Regioni:

- Campania,
- Puglia,
- Basilicata,
- Calabria,
- Sicilia,
- Molise,
- Sardegna e
- Abruzzo.

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti della disciplina del credito d'imposta per il mezzogiorno.

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.

Pertanto, 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 31.12.2020 (anni 2016-2020, 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).

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 ittiche.

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 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.

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

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.

In particolare, la Commissione europea ritiene che 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:
 - I. il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5;

- II. 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.

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, Sicilia e Sardegna ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 § 3 lett. a) del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE);
- ☞ Nelle zone assistite delle Regioni Molise 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.

La norma originaria non sfruttava appieno, per quanto riguarda le regioni ammissibili alle deroghe ai sensi dell'art. 107 par. a) e c) (T.F.U.E.), le intensità di aiuto consentite dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 che nella versione modificata alla data del 23 settembre 2016 fa rientrare ora anche la regione Sardegna tra le regioni ammissibili alle massime intensità di aiuto.

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.

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.

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.

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.

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;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 18/2020

PAGINA
6/12

- * 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.

OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE

Sono agevolabili gli investimenti effettuati mediante:

-  ACQUISTO DA TERZI;
-  LEASING;
-  CONTRATTO DI APPALTO;
-  REALIZZAZIONE IN ECONOMIA.

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 l'agevolazione si applica anche se non viene esercitato il riscatto.

PERIODO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI

Il credito d'imposta riguarda gli investimenti effettuati dall'1.1.2016 al 31.12.2020.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, per i soggetti "solari" si tratta degli esercizi 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020.

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.

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).

Mentre 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.

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

La misura del credito d'imposta dipende dalla dimensione aziendale per imprese ammissibili agli aiuti ai sensi dell'art 107 lettera a (Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia e ora anche Sardegna) e precisamente nella seguente misura massima:

- ❖ **45%** dell'investimento per le piccole imprese (in precedenza era il 20% dell'investimento netto),
- ❖ **35%** dell'investimento per le medie imprese (in precedenza era il 15% dell'investimento netto),
- ❖ **25%** dell'investimento per le grandi imprese (in precedenza era il 10% dell'investimento netto).

Per imprese situate in regioni ammissibili agli aiuti ai sensi dell'art 107 lettera a del (T.F.U.E.) quindi Molise e Abruzzo le intensità di aiuto massime previste sono:

- ❖ **30%** per le piccole imprese;
- ❖ **20%** per le imprese di medie dimensioni;
- ❖ **10%** per quelle di grandi dimensioni.

In precedenza ai fini del calcolo della agevolazione occorreva determinare il c.d. "investimento netto" inteso come 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.

Il credito d'imposta viene ora riconosciuto dunque nella massima misura prevista dalla citata "Carta degli Aiuti" e su un costo complessivo degli investimenti non più decurtato degli ammortamenti relativi agli stessi beni rientranti nella categoria di quelli per i quali si richiede l'agevolazione.

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.

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 appartenenti alla struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 18/2020

PAGINA
8/12

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:

- ⇒ **3 milioni di euro** (non più 1,5 ml) per le piccole imprese,
- ⇒ **10 milioni di euro** (non più 5 ml) per le medie imprese,
- ⇒ **15 milioni di euro** (come in precedenza) per le grandi imprese,

Si ricorda che sulla base del Raccomandazione n. 03/361/CE i parametri per definire la tipologia dimensionale sono i seguenti:

PARAMETRI	Micro Impresa	Piccola Impresa	Media Impresa
Numero dipendenti inferiore	10	50	250
Fatturato inferiore o uguale	2 mln	10 mln	50 mln
Stato patrimoniale inferiore o uguale a	2 mln	10 mln	43 mln

CUMULABILITÀ DEL CREDITO

Il credito d'imposta è cumulabile con aiuti *de minimis* e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio, unicamente se tale cumulo non porta al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuto più elevati consentiti dalle pertinenti discipline comunitarie di riferimento. Il previgente divieto di cumulo continua a trovare applicazione con riferimento agli investimenti effettuati entro il 28.2.2017 (Circ. n. 12/E/2017, § 4).

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; agevolazione, quest'ultima che, tuttavia, non è stata più prorogata per il 2020.

COMUNICAZIONE PREVENTIVA

I soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

La comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate:

- ✓ 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.

Qualora non sussistano motivi ostativi, l'Agenzia delle Entrate comunica l'autorizzazione all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 18/2020

PAGINA
9/12

Il modello va utilizzato:

-  per chiedere l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta;
-  per rinunciare ad una precedente richiesta o rettificare una comunicazione già inviata (la rettifica deve essere effettuata, ad esempio, in caso di modifiche temporali al piano di investimenti; cfr. ris. Agenzia Entrate 2.4.2019 n. 39 e risposta consulenza giuridica 3.2.2020 n. 1).

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 D.Lgs. 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.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CREDITO

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.

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 dei redditi relativi ai periodi d'imposta nei quali il credito viene utilizzato in compensazione.

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 REDDITI, previsto dall'art. 1 co. 53 della L. 24.12.2007 n. 244, pari a € 250.000,00.

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.

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:

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 18/2020

PAGINA

10/12

- 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.

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.

RIDETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è rideterminato:

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

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.

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.

ASPETTI CONTABILI

Il credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno, essendo commisurato al solo costo dei beni strumentali ammortizzabili, costituisce un contributo in conto impianti.

I contributi in conto impianti sono infatti somme erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurati al costo delle medesime (documento OIC 16, § 86).

I contributi in conto impianti devono essere rilevati contabilmente:

- ☒ nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che i contributi saranno erogati (OIC 16, § 87);
- ☒ con un criterio sistematico lungo la vita utile dei cespiti (OIC 16, § 88).

Il documento OIC 16 prevede due metodi per l'imputazione dei contributi in conto impianti a Conto economico in relazione alla vita utile dei cespiti a cui si riferiscono:

1. il metodo "diretto", in base al quale i contributi sono portati a riduzione del costo delle immobilizzazioni materiali, con conseguenti minori ammortamenti nei successivi esercizi di competenza;
2. il metodo "indiretto", in base al quale i contributi sono imputati alla voce A.5 di Conto economico "Altri ricavi e proventi" e sono rinviati per competenza agli esercizi successivi mediante l'iscrizione di risconti passivi.

In particolare, con il primo metodo, gli ammortamenti sono imputati a conto economico determinati sul valore dell'immobilizzazione al netto dei contributi, pertanto il credito d'imposta va suddiviso in funzione ed in proporzione delle immobilizzazioni materiali contabilizzate. Alla fine dell'esercizio si deve procedere alla determinazione della quota di ammortamento, tenendo conto che il credito d'imposta è già stato portato in deduzione del valore del costo del bene. Ne deriva che, la quota di ammortamento sarà determinata su un valore del bene al netto del credito d'imposta. In sostanza, il contributo concorre alla formazione del risultato d'esercizio attraverso minori quote di ammortamento.

Nel caso del secondo metodo, dopo aver iscritto il bene nell'attivo dello Stato Patrimoniale al lordo del contributo e nel Conto Economico l'importo del contributo nella voce "altri ricavi e proventi", annualmente alla fine dell'esercizio si dovrà procedere alla determinazione della quota di ammortamento dell'immobilizzazione materiale regolarmente con le aliquote ordinarie; mentre, il conto relativo al credito d'imposta, dovrà essere riscontato in correlazione dell'immobilizzazione cui il contributo si riferisce. L'iscrizione del credito d'imposta in apposita voce tra i risconti passivi, da ridursi ogni periodo con accredito al conto economico, lascia inalterato il costo del bene, ma produce gli stessi effetti sull'utile dell'esercizio e sul patrimonio netto della contabilizzazione del contributo come riduzione del costo.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 18/2020

PAGINA

12/12

Di seguito si riportano le scritture contabili per entrambi i metodi sopra indicati.

CONTRIBUTO IMPUTATO A RIDUZIONE DEL COSTO

→ rilevazione del contributo in riduzione del costo dell'impianto:

Crediti verso ente erogante (C.II.5 Attivo SP)	a	Impianti (B.II.2 Attivo SP)
---	---	-----------------------------

→ rilevazione degli ammortamenti di competenza sul costo netto del cespite:

Ammortamento impianto (B.10.b CE)	a	Fondo ammortamento impianti (B.II.2 Attivo SP)
--------------------------------------	---	---

CONTRIBUTO IMPUTATO A RICAVO

→ rilevazione del credito d'imposta a conto economico:

Credito verso ente erogante (C.II.5 Attivo SP)	a	Contributi in conto impianti (A.5 CE)
---	---	--

→ rilevazione degli ammortamenti di competenza sul valore lordo del cespite:

Ammortamento impianto (B.10.b CE)	a	Fondo ammortamento impianti (B.II.2 Attivo SP)
--------------------------------------	---	---

→ storno della quota di contributo di competenza degli esercizi successivi:

Contributi in conto impianti (A.5 CE)	a	Risconti passivi (E Passivo SP)
--	---	------------------------------------

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Ritengo opportuno precisare che, ove abbiate necessità di assistenza specifica per usufruire del Credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali, nonché per espletare gli adempimenti relativi alla presentazione della Comunicazione alla Agenzia delle Entrate, dovrà essermi affidato uno specifico incarico in tal senso, non rientrando dette prestazioni nell'ambito dell'incarico di consulenza tributaria e/o aziendale continuativa e generica in essere.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI