

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 04/2023

PAGINA

1/12

OGGETTO

CREDITO IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI A FAVORE DEL MEZZOGIORNO – PROROGA AL 2023

AGGIORNAMENTO

5 GENNAIO 2023

RIFERIMENTI NORMATIVI

Art. 1, comma 265, L. 29.12.2022 n.197 (Legge di Bilancio per il 2023)
Art. 1, comma 175, L. 30.12.2021, n.234 (Legge di Bilancio 2022);
Art. 1, commi 171-172, L. 30.12.2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021);
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. 09/2022 – CREDITO IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI A FAVORE DEL MEZZOGIORNO
CIRCOLARE N. 10/2021 – CREDITO IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI A FAVORE DEL MEZZOGIORNO

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Cinzia MAROCCHINO

BRIEFING

L'articolo 1, comma 265 Legge di Bilancio per il 2023 (Legge n.197 del 29.12.2022), modificando i commi 98 e 108 dell'art. 1 della L. 208/2015, prevede la proroga dal 31 dicembre 2022 al **31 dicembre 2023**, senza modifiche alla disciplina agevolativa, del credito d'imposta per investimenti destinati a strutture produttive nelle Regioni del Mezzogiorno: 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

Possono beneficiare del credito d'imposta i titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica, dal regime contabile adottato e dalle dimensioni, 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 31.12.2023 (proroga al 2023 disposta dalla L. 197/2022).

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

Sono escluse dall'agevolazione le imprese agricole che determinano il reddito agrario ai sensi dell'art. 32 del TUIR (risposta interpello DRE Puglia n. 917-753/2020).

Inoltre, 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:
 - il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5;
 - 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, Sardegna e Molise ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107 § 3 lett. a) del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE);
- 📄 Nelle zone assistite della Regione 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.

Il comma 175 dell'art. 1 della Legge del 30.12.2021 n.234 (Legge di Bilancio 2022) è intervenuto sulla disciplina del Credito d'Imposta per investimenti nel Mezzogiorno, al fine di adeguare l'individuazione dei territori destinatari della misura agevolativa con quanto previsto dalla nuova Carta degli aiuti di Stato a finalità regionale 2022-2027. La rideterminazione del perimetro di applicazione della misura consente, in particolare, nella regione del Molise, l'applicazione di un credito d'imposta superiore rispetto alla situazione pregressa per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI E PROGETTO DI INVESTIMENTO

Dal punto di vista oggettivo, 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.

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.

PROGETTO DI INVESTIMENTO INIZIALE

Per "**progetto di investimento iniziale**" si intende un progetto di investimento diretto a:

- 📄 creazione di un nuovo stabilimento;
- 📄 ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente;
- 📄 diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente;
- 📄 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

Quanto alla tipologia di beni agevolabili, si precisa che trattasi di:

-  Macchinari;
-  Impianti;
-  Attrezzature varie.

Per individuare i beni agevolabili occorre fare riferimento alla classificazione nelle voci B.II.2 e B.II.3 dell'attivo di Stato patrimoniale, secondo l'OIC 16 (cfr. risposta interpello 322/2020). Sono, quindi, esclusi dall'agevolazione i beni immateriali, gli immobili e i veicoli.

Inoltre, 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.

Si precisa, infine, che risultano agevolabili gli investimenti effettuati mediante:

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

PERIODO DI RIFERIMENTO DEGLI INVESTIMENTI

L'incentivo fiscale riguarda gli investimenti effettuati dall'1.1.2016 al 31.12.2023 (proroga al 2023 disposta dalla L. 197/2022).

Al fine di individuare l'esatto momento di effettuazione dell'investimento, occorre fare riferimento all'art. 109 del TUIR e distinguere in base alle diverse modalità con cui gli investimenti possono essere effettuati. Nello specifico:

- ⌚ Per l'acquisto dei beni mobili, rileva la data di consegna o spedizione dei beni ovvero, se successiva, la data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale;
- ⌚ Per le prestazioni di servizi, rileva la data in cui le prestazioni si considerano ultimate;
- ⌚ Per gli investimenti mediante appalto, rileva la 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).

Inoltre per data di "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

Per le acquisizioni di beni strumentali nuovi effettuate dall'1.3.2017, per effetto delle modifiche apportate in sede di conversione del DL 243/2016, il credito d'imposta è attribuito nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020, come modificata dalla decisione C (2016) 5938 final del 23.9.2016. Pertanto, per le strutture produttive ubicate nelle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna e Molise, ammissibili alle deroghe previste dall'art. 107, paragrafo 3, lettera a) del TFUE:

- ❖ **45%** dell'investimento per le piccole imprese,
- ❖ **35%** dell'investimento per le medie imprese,
- ❖ **25%** dell'investimento per le grandi imprese.

Per imprese situate in regioni ammissibili agli aiuti ai sensi dell'art 107, paragrafo 3, lettera a c del (T.F.U.E.) quindi per l'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.

L'ammontare dell'investimento ammissibile all'agevolazione 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. In sostanza, il credito d'imposta spetta per ciascun esercizio fiscale in cui sono realizzati gli investimenti.

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 solo se viene esercitato il riscatto del bene. A tal fine è importante che i contratti contengano una specifica clausola che preveda *«l'obbligo di acquisire l'attivo alla scadenza del contratto di locazione. Infatti, il mancato esercizio del diritto di riscatto comporterà la revoca dell'agevolazione»*. Ai fini dell'agevolazione in esame, nei contratti di leasing deve allora essere inserita una specifica disposizione che preveda, già al momento di stipula del contratto, l'esercizio anticipato del diritto di opzione da parte dell'impresa utilizzatrice. In tal modo, quest'ultima esercita anticipatamente, già al momento di stipula del contratto, l'opzione di riscatto del bene oggetto del contratto di locazione finanziaria, i cui effetti decorrono dal momento della finita locazione fatto salvo il regolare adempimento di tutte le obbligazioni contrattuali (cfr. Circolare AE 38/E/2008 e Risoluzione AE 4/E/2009).

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

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.

Non comporta la rideterminazione del credito d'imposta:

- l'affitto del ramo d'azienda avente a oggetto gli investimenti agevolati (risposta interpello Agenzia delle Entrate 13.3.2019 n. 75);
- il contratto di sale e lease back (risposta interpello Agenzia delle Entrate 24.9.2020 n. 404).

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.

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.

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).

Dal 25.9.2019 doveva essere utilizzato il nuovo modello di comunicazione approvato con provv. 9.8.2019 n. 670294, sostitutivo del precedente, relativo anche a:

- ▶ il credito sisma di cui all'art. 18-quater del DL 8/2017;
- ▶ il credito ZES di cui all'art. 5 co. 2 del DL 91/2017.

Successivamente con il provvedimento n. 291090 del 27 ottobre 2021 sono state disposte delle modifiche al modello di comunicazione approvato dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 9.08.2019 n. 670294, a seguito della disciplina riguardante il credito d'imposta per gli investimenti nelle Zone Economiche Speciali (Zes) di cui all'art. 5, comma 2, del decreto-legge 20 giugno 2017 n.91, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2017, n. 123, che, solo per le ZES, eleva il limite massimo del costo complessivo agevolabile di ciascun progetto da 50 milioni di euro a 100 milioni di euro ed estende la misura agevolativa all'acquisto di beni immobili strumentali.

Pertanto, ad oggi il modello di comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per l'acquisizione dei beni strumentali nuovi nel Mezzogiorno, dovrà essere nuovamente

aggiornato con le nuove disposizioni per gli investimenti che verranno effettuati nell'anno 2023.

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.

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:
 - 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. Nello specifico, l'incentivo ha natura di contributo in conto impianti (risposta interpello Agenzia Entrate 85/2020).

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

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.

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 cumulabile con i superammortamenti (circ. 34/2020).

Analogamente, l'agevolazione è cumulabile, in relazione ai medesimi investimenti, con il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto per l'investimento (risposta interpello 360/2020).

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.

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)
---	---	--

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 04/2023

PAGINA

12/12

→ 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 investimenti nel Mezzogiorno, stante la complessità della materia in questione e tenuto conto delle formalità previste dalla normativa, per la consulenza da fornire, al fine di avere un quadro completo e mirato alle specifiche esigenze, nonché per espletare tutti gli adempimenti richiesti, dovrà essere affidato uno specifico incarico allo STUDIO ADRIANI, 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