



Michele PARTIPILO
Dottore Commercialista
Revisore Contabile

CIRCOLARE 13/2014

IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Il Decreto c.d. "Competitività" propone un'agevolazione che consente ai **titolari di reddito d'impresa** di usufruire di un credito d'imposta con riguardo agli investimenti effettuati in beni strumentali nuovi.

SOGGETTI INTERESSATI

L'agevolazione è riservata **esclusivamente** ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** residenti in Italia (sono **esclusi i lavoratori autonomi**).

Possono ritenersi **validi i chiarimenti** forniti dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 27.10.2009, n. 44/E per cui l'agevolazione in esame è usufruibile dal soggetto interessato *'indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione e dal settore produttivo di appartenenza'*, dal tipo di contabilità adottata (ordinaria / semplificata).

I suddetti soggetti che intendono usufruire dell'agevolazione hanno comunque *"l'onere di documentare i costi sostenuti per gli investimenti agevolabili"*.

SPESE AGEVOLABILI

Il beneficio in esame è riconosciuto per gli investimenti:

- di importo **superiore a €10.000** (per singolo bene).
- è introdotto un **limite minimo di spesa per singolo bene**;
- effettuati **dal 25.6.2014 al 30.6.2015**;
- in **beni strumentali nuovi** compresi nella **divisione 28 della Tabella Ateco 2007**;
- **effettuati in strutture ubicate in Italia**.

NOZIONE DI "BENI STRUMENTALI NUOVI"

Il requisito della strumentalità

I beni oggetto dell'agevolazione devono essere **strumentali** all'attività d'impresa, ad esclusione dei soli beni merce.

Sul punto l'Agenzia, nella citata Circolare n. 44/E, aveva puntualizzato che l'agevolazione riguardava *le acquisizioni di beni nuovi compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007 (Fabbricazione di macchinari ed apparecchiature n.c.a.) comunque impiegati all'interno del processo produttivo, ma con esclusione di quelli trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita. Sono ... esclusi dall'agevolazione i beni autonomamente destinati alla vendita (c.d. beni merce)*.

Il requisito della "strumentalità", è stato oggetto di un interessante chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.10.2001, n. 90/E che, dopo aver evidenziato

che l'agevolazione in esame è *“volta ad agevolare gli investimenti in elementi patrimoniali destinati ad essere utili durevolmente nell'ambito dell'attività”*

- per l'individuazione dei “beni strumentali” va fatto riferimento all'art. 102, TUIR, ossia ai beni suscettibili di ammortamento;
- sono agevolabili i beni concessi a terzi in comodato d'uso, purché strumentali ed inerenti all'attività del comodante (beneficiario dell'agevolazione).

Il requisito della novità

Il requisito della novità costituisce un elemento portante dell'agevolazione. Infatti lo stesso, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 44/E, *“non ha portata innovativa, ma è meramente ricognitivo di un principio desumibile dalla ratio dell'agevolazione”*.

INDIVIDUAZIONE DEI BENI AGEVOLABILI

Come accennato, per l'individuazione dei beni oggetto dell'investimento occorre fare riferimento ai *“beni strumentali nuovi” compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007* di seguito riportata. Trattasi per lo più di macchinari e apparecchiature che intervengono meccanicamente e termicamente sui materiali o sui processi di lavorazione (sono esclusi in particolare gli immobili e le autovetture).

MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

Motori a combustione interna (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili);

Pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili motori a combustione interna;

Turbine e turboalternatori (incluse parti e accessori);

Apparecchiature fluidodinamiche;

Altre pompe e compressori;

Altri rubinetti e valvole;

Organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli);

Cuscinetti a sfere;

ALTRE MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

Forni, fornaci e bruciatori;

Caldaie per riscaldamento;

Altri sistemi per riscaldamento;

Ascensori, montacarichi e scale mobili;

Gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e piattaforme girevoli;

Carriole;

Altre macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione;

Cartucce toner;

Macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche) ;

Utensili portatili a motore;

Attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; di condizionatori domestici fissi;

Bilance e di macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate e accessori);

Macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori);

Macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (incluse parti e accessori);

Apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico;
Macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico;
Livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici);

Altro materiale meccanico e di altre macchine di impiego generale nca;

MACCHINE PER L'AGRICOLTURA E LA SILVICOLTURA

Trattori agricoli;

Altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia;

MACCHINE PER LA FORMATURA DEI METALLI E DI ALTRE MACCHINE UTENSILI

Macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili);

Macchine per la galvanostegia;

Altre macchine utensili (incluse parti e accessori) nca;

ALTRE MACCHINE PER IMPIEGHI SPECIALI

Macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori);

Macchine per il trasporto a cassone ribaltabile per impiego specifico in miniere, cave e cantieri;

Altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori);

Macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (incluse parti e accessori);

Macchine tessili, di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessuti, di macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori);

Macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (incluse parti e accessori);

Apparecchiature e di macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori);

Macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori);

Macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori);

Macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori);

Robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori);

Apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere;

Apparecchiature per il lancio di aeromobili, catapulte per portaerei e apparecchiature simili Giostre, altalene ed altre attrezzature per parchi di divertimento;

Apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento;

Altre macchine ed attrezzature per impieghi speciali nca (incluse parti e accessori).

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Innanzitutto l'agevolazione in esame è attribuita sotto forma di **credito**. L'agevolazione quindi si concretizza in un credito d'imposta **pari al 15%** delle spese sostenute in **eccedenza rispetto alla media degli investimenti** in beni strumentali agevolabili **realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti**, con facoltà di **escludere dal calcolo** della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Vanno considerati solo gli investimenti effettuati in beni strumentali nuovi di cui alla citata divisione 28; **non rilevano gli eventuali disinvestimenti** operati nel medesimo periodo d'imposta, anche con riguardo al calcolo della media del quinquennio precedente.

In particolare gli investimenti realizzati nel periodo 25.6.2014 – 30.6.2015, vanno confrontati con la media dei **5 periodi d'imposta precedenti** e sull'**eccedenza** spetta il predetto credito d'imposta nella misura del 15%.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 90/E, ciò che **non rileva** quale **investimento agevolabile non va conteggiato** nel calcolo della media. Vanno

quindi esclusi i beni strumentali diversi da quelli appartenenti alla citata Tabella Ateco 2007, divisione 28.

Beni in leasing

Per i beni acquisiti con contratto di locazione finanziaria:

- l'agevolazione spetta all'utilizzatore e non al concedente (società di leasing);
- l'importo agevolabile è individuato nel costo sostenuto dal concedente.

Il momento di effettuazione dell'investimento, ai fini dell'agevolazione, coincide con il momento in cui l'utilizzatore entra nella disponibilità del bene.

Non configura un investimento agevolabile l'acquisizione in proprietà del bene "riscattato".

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO

Come disposto dall'art. 18 il credito in esame:

- va ripartito e utilizzato in 3 quote annuali di pari importo la prima delle quali utilizzabile a decorrere dall'1.1 del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento.
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24 e non è soggetto al limite annuale pari a €250.000 ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007;
- non è tassato ai fini IRPEF/IRES e non concorre alla formazione del valore della produzione IRAP;
- va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi nei quali lo stesso è utilizzato;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

ESEMPIO

La Alfa Srl presenta i seguenti dati:

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
						1.1-24.6	25.6-31.12
acquisti beni agevolabili della divisione 28	50.000	15.000	-	60.000	65.000	25.000	100.000
cessioni beni agevolabili della divisione 28	20.000	-	2.300	15.000	-	15.000	10.000

Media di riferimento: $(50.000 + 15.000 + 0 + 60.000) / 4 = 31.250$

Credito d'imposta spettante $(100.000 - 31.250) \times 15\% = 10.312,50$

**L'elaborazione dei testi, ancorché curata con scrupolosa attenzione, non impegna alcuna responsabilità*