Credito d'imposta per investimento in aree svantaggiate: valgono solo i beni nuovi

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 16 Giugno 2011

il caso giurisprudenziale di un contribuente che richiede il credito d'imposta senza averne diritto

La semplice variazione di status di un bene di proprietà, trasferito contabilmente a bene strumentale, non è condizione sufficiente per fruire delle agevolazioni previste dalla disciplina per i nuovi investimenti, di cui all'art. 8 della legge n.388/2000.
E' questa la massima che si ritrae dalla lettura della sentenza della Corte di Cassazione - n. 11224 del 20 maggio 2011 (ud. del 17 febbraio 2011) -.

Fatto

La società M. di G.M. & C. s.a.s. ha impugnato due avvisi di recupero del credito d'imposta di cui alla L. n. 388 del 2000, art. 8, relativi agli anni 2002 e 2003, notificati dall'Agenzia delle Entrate per indebita utilizzazione.
L'Agenzia ha motivato il recupero sul rilievo che l'agevolazione è stata ottenuta in relazione ad un immobile destinato ad uso strumentale, costituito da uno scantinato, in relazione al quale non era stato sostenuto alcun costo, per il quale comunque manca il requisito della "*novità del bene*".
A sostegno del ricorso introduttivo, la società denunciava la violazione della L. n. 388 del 2000, art. 8, art. 12 preleggi e D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 53, 59e 77.
La CTP ha accolto il ricorso. La CTR, invece, ha accolto l'appello dell'Agenzia delle Entrate, sul rilievo che non era stata esibita la fattura d'acquisto del bene oggetto dell'agevolazione, e "*che l'immobile in questione non costituisce una nuova acquisizione della società, in quanto risulta realizzato nel 1996 ed inserito nella situazione patrimoniale, fra le rimanenze merci fino al 31.12.2001*". Quindi, il bene in questione ha subito un semplice cambio di destinazione ed in ciò non può ravvisarsi il presupposto del nuovo investimento produttivo che giustifica il credito di imposta.

La sentenza della Cassazione

La contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 8 della L. n. 388 del 2000, "*in quanto per godere del credito di imposta non occorre un nuovo acquisto o l'acquisto di un bene nuovo, ma sarebbe sufficiente una nuova acquisizione di beni strumentali*".
Nella specie, osserva ancora la ricorrente, il bene in questione pur appartenendo già alla società è stato contabilmente acquisito tra i beni strumentali e tanto basta per godere del beneficio.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Per la Corte " *la tesi della società contrasta palesemente con lo spirito della L. n. 388 del 2000, intesa a promuovere nuovi investimenti produttivi. La stessa lettera dell'art. 8, comma 2, della citata legge chiarisce che* "per nuovi investimenti produttivi si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi". *Nella specie invece si è trattato di una semplice variazione documentale dello status di un bene, che già era di proprietà della società, trasferito soltanto contabilmente dal patrimonio-merci ai beni strumentali, senza alcuna forma di investimento di alcun genere (a quanto risulta dalla sentenza impugnata) e senza che la trasformazione sia stata prospettata come un* "rinnovamento" *economico del bene, funzionale all'incremento della produttività (v. Cass. n. 1165/2010)*".
Da ultimo, la Corte rileva che il recupero del credito di imposta non è conseguenza di sopravvenute cause di decadenza, ma della mancanza, fin dall'origine, dei presupposti richiesti per beneficiarne.

Brevi riflessioni

Il vecchio art. 8 della L. n. 388 del 23.12.2000 aveva attribuito alle imprese che effettuano nuovi investimenti, in beni strumentali materiali ed immateriali, nelle aree individuate dalla Commissione delle Comunità europee (aree depresse del Mezzogiorno e del Centro-Nord), un credito d'imposta entro la misura massima consentita, nel rispetto dei criteri e dei limiti stabiliti dalla stessa Commissione.
L'ammontare dell'investimento netto agevolabile - da cui scaturisce il credito d'imposta - è dato dal costo complessivo dei nuovi investimenti, a diverso titolo acquisiti, decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonché degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento (le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi dall'agevolazione, non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto).
Il credito d'imposta sarà, quindi, pari a C x [B - (D + A)] dove:
- C è il coefficiente di attribuzione del credito d'imposta differenziato in ragione del settore di attività, della localizzazione e delle dimensioni dell'impresa;
- B è il costo dei beni strumentali nuovi acquistati nel periodo d'imposta, con esclusione dei mobili e delle macchine d'ufficio;
- D è costituito dall'ammontare dei ricavi per cessioni e dismissioni di beni strumentali effettuati nel periodo d'imposta;
- A individua gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta relativi a beni d'investimento relativi alla stessa struttura produttiva, esclusi i beni oggetto dell'investimento agevolato.

Il credito d'imposta è calcolato applicando all'investimento netto, per come sopra determinato, la percentuale spettante.
Alla verifica di non spettanza di un'agevolazione tributaria non può non seguire l'esercizio della potestà impositiva di recupero rimesso all'organo deputato al controllo dell'esatto adempimento degli obblighi tributari che transita dalla categoria generale degli atti di diniego o revoca di agevolazioni ex art. 19 lett. h D.lgs. 546/92 autonomamente impugnabili avanti alla giurisdizione tributaria (Cass. 11006/90).
Dalla lettura della sentenza emerge, con nettezza, che deve trattarsi di nuovi investimenti, in beni strumentali materiali ed immateriali, che soggiacciono alle regole del T.U. e, in particolare, ai relativi principi di competenza, inerenza, determinatezza e certezza (cfr. Ordinanza Cass. n. 7817 del 5 aprile 2011,ud. del 25 gennaio 2011). Diversamente, il cambio d'uso di un bene che già era di proprietà della società, dal patrimonio-merci ai beni strumentali, non permette di godere dell'agevolazione.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

L'art.8, c. 2, della L. n. 388/2000 precisa, altresì, che per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi, di cui agli artt. 67 e 68 del Tuir e pertanto, il richiamo operato alla disciplina del testo unico impone il rispetto anche delle regole previste dai citati articoli 67 e 68(1).

Nota

1) Di conseguenza, una società in normale attività, che possiede adeguati beni strumentali (necessari e/o indispensabili) per esercitare l'attività, ha incrementato i ricavi rispetto agli esercizi precedenti deve – non può - contabilizzare gli ammortamenti. Nel caso specifico, i mancati ammortamenti producono maggiori vantaggi fiscali ai fini del credito d'imposta. In pratica, il contribuente pur perdendo i vantaggi fiscali degli ammortamenti ne ottiene di più attraverso il credito d'imposta. E' una chiara operazione elusiva. Pertanto, l'operato degli uffici che provvedono a rideterminare il valore degli ammortamenti, riducendo il credito effettivamente spettante rispetto a quello richiesto, ci sembra corretto. In sostanza, il soggetto passivo – pur rispettando formalmente una norma – la aggira al fine di procurarsi un vantaggio altrimenti non conseguibile e comunque contrario alle finalità perseguite dalla norma medesima. Cosa che accade nell'ipotesi in questione: calcolando il credito spettante nella misura del 50% dell'investimento lordo realizzato, senza decurtare gli ammortamenti dal costo totale dei beni acquistati, si ottiene un maggior credito d'imposta.

16 giugno 2011
Gianfranco Antico

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D