

CORSO DI CONTABILITA' E BILANCIO

2014



Il credito d'imposta agli investimenti 2014

(ASPETTI OPERATIVI, CONTABILI E FISCALI)

Il **D.L. 24.6.2014, n. 91** (cd. **Decreto "Sviluppo"**) recante «Disposizioni urgenti per il settore agricolo, la tutela ambientale e l'efficientamento energetico dell'edilizia scolastica e universitaria, il **rilancio** e lo **sviluppo delle imprese**, il contenimento dei costi gravanti sulle tariffe elettriche, nonché per la definizione immediata di adempimenti derivanti dalla normativa europea» è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 144 del 24.6.2014, n. 144, ed è entrato **in vigore il 25.6.2014**. Si tratta, tra l'altro, di una misura finalizzata ad incentivare l'investimento nel potenziamento dell'apparato strutturale di un'impresa, fornendo **un credito d'imposta nella misura del 15 % delle spese sostenute per l'acquisto di beni strumentali nuovi (macchinari ed impianti) compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007, che dovrà essere utilizzato esclusivamente in compensazione, ripartendolo in 3 quote annuali di pari importo.**

Il credito d'imposta agli investimenti 2014

ASPETTI GENERALI

Premessa

Come già detto nel quadro di dettaglio del presente intervento, con il **D.L. 24.6.2014, n. 91** (cd. **Decreto "Sviluppo"**) recante le disposizioni per il **rilancio e lo sviluppo delle imprese**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 144 del 24.6.2014, n. 144, ed entrato **in vigore il 25.6.2014**, viene riconosciuto alle imprese un **credito d'imposta**, pari al **15%** delle **spese sostenute** per l'**acquisto di beni strumentali nuovi** (macchinari ed impianti) compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007, che dovrà essere **utilizzato** esclusivamente **in compensazione**, con riparto in **3 quote annuali di pari importo**.

Il credito d'imposta viene riconosciuto sia alle **imprese in attività** al **25.6.2014**, sebbene con un'attività d'impresa **inferiore ai 5 anni**, sia alle imprese costituite **successivamente** a tale data.

Condizioni per l'acquisizione del diritto e per la revoca

Si precisa che il credito:

- non spetta per gli investimenti di importo unitario inferiore ad Euro 10.000;
- va ripartito ed utilizzato in 3 quote annuali di pari importo e indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi nei quali il credito è utilizzato;
- viene revocato se l'imprenditore cede a terzi o destina i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio d'impresa prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto;
- i beni fruanti dell'agevolazione fiscale devono essere destinati ad imprese situate nel territorio italiano


La natura dell'agevolazione


L'agevolazione consiste in un **credito d'imposta** pari al **15%** delle **spese sostenute in eccedenza** rispetto alla media degli **investimenti in beni strumentali nuovi** compresi nella suddetta Tabella, realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti

a quello di entrata in vigore del decreto, con possibilità di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Per stabilire l'ammontare delle spese fruenti del credito d'imposta del 15 % occorrerà confrontare:

A	Investimenti 2014 in beni strumentali di cui dalla divisione 28 tabella ATECO 2007
B	Media degli investimenti nel periodo 2009-2013, con possibilità di escludere l'anno con maggiori investimenti
C	Differenza positiva (A – B)
D	Credito d'imposta 15 % di C)

	<p>Per le imprese con un'attività inferiore ai 5 anni, la media da considerare è quella risultante dagli investimenti realizzati nei periodi d'imposta precedenti al 2014 e al 2015, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.</p>
--	---

	<p>Per le imprese costituite dopo il 25/06/2014, il credito d'imposta si applica con riguardo al valore complessivo degli investimenti effettuati in ciascun periodo d'imposta.</p>
---	---

Esempio riguardante imprese in esercizio alla data di entrata in vigore della norma

A	Investimenti 2014 in beni strumentali	200.000
B	Media degli investimenti nel periodo 2009-2013	100.000
C	Differenza positiva (A – B)	100.000
D	Credito d'imposta 15 % di C)	15.000

Modalità di fruizione del credito

Con riguardo alle **modalità di fruizione del credito d'imposta**, il D.L. 91/2014, prevede che il credito d'imposta stesso vada **ripartito ed utilizzato in 3 quote annuali di pari importo ed** indicato nella **dichiarazione dei redditi** riguardante il **periodo d'imposta** in cui è **riconosciuto** e in quelle relative ai **periodi d'imposta** nei quali il credito è **utilizzato**. La norma stabilisce che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite il Mod. F24, **senza applicazione dei limiti previsti dall'art. 1, co. 53, L. 24.12.2007, n. 244**.



La prima quota annuale è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento. **Ad esempio, nel caso in cui l'investimento sia stato realizzato nel 2014, la prima quota potrà essere utilizzata dall'1.1.2016.**

Irrilevanza fiscale del credito d'imposta

Il credito d'imposta non concorre alla formazione né del reddito d'impresa, né della base imponibile IRPEF/IRES, né della base imponibile IRAP e va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è riconosciuto e in quelle relative ai periodi d'imposta nei quali è utilizzato. In considerazione della natura del credito di «**contributo in conto impianti**», della conseguente necessità ripartire, civilisticamente, il contributo in ragione dell'ammortamento operato anno per anno, per rispettare il principio di correlazione costi – ricavi, ne conseguirà il diritto di operare una variazione fiscale in diminuzione in sede di UNICO, finalizzato a neutralizzare l'imputazione a ricavi della quota di contributo in conto impianti, proporzionale all'ammortamento imputato a conto economico, in relazione ai beni fruitori dell'agevolazione.

In sostanza, il trattamento tributario è del tutto analogo al credito d'imposta sugli investimenti previsto dalla Visco - Sud (art. 8 L. n. 388/2000), che considerava detto credito non rilevante agli effetti tributari.

Effetti in caso di revoca del credito

In base al D.L. 91/2014, il credito d'imposta viene revocato nei seguenti casi:

- se l'imprenditore cede a terzi o destina i beni oggetto degli investimenti a finalità estranee all'esercizio di impresa prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto;
- se i beni oggetto degli investimenti vengono trasferiti, entro il termine di accertamento (31 dicembre del quarto anno successivo a quello di

presentazione della dichiarazione) in strutture produttive situate al di fuori dello Stato, anche se appartenenti al beneficiario dell'agevolazione.

Se a seguito di controlli, viene accertata l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta, per il mancato rispetto delle condizioni richieste dalla norma ovvero a causa dell'inammissibilità dei costi sulla base dei quali è stato determinato l'importo fruito, l'Agenzia delle Entrate provvederà al recupero dell'importo, maggiorato di interessi e sanzioni.

ASPETTI OPERATIVI E CONTABILI

Aspetti contabili

I contributi in conto impianti possono essere gestiti secondo due metodiche principali:

- 1) **accredito graduale del contributo al conto economico in funzione della durata dell'ammortamento** (modalità da preferire);
- 2) **imputazione del credito in diretta riduzione del costo dell'investimento fruente l'agevolazione** (modalità ammessa ma non preferita).

Da un punto di vista economico, i due metodi di contabilizzazione danno lo stesso effetto, ma il primo conferisce al bilancio della società beneficiaria maggiore trasparenza ed intellegibilità.

Esempio di contabilizzazione basato sul primo metodo

Utilizzando i dati dell'esempio sopra esposto a P.D. si avrà:

- a) all'atto dell'accertamento del diritto al credito d'imposta

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso Erario D.L. 91/2014	A - C II 4 - bis)	15.000,00	
Contributo in c/impianti	CE - A 5)		15.000,00
Per rilevazione del contributo D.L. 91/2014.			

- b) in sede di assestamento con rilevazione della quota di credito imputata al conto economico in funzione dell'ammortamento eseguito (ad es. 8 %)

**Esempio di
contabilizzazione basato
sul secondo metodo**

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Ammortamento Macchinari	CE – B 10 b)	16.000,00	
Fondo ammortamento macchinari	A – B II 2)		16.000,00
Per rilevazione dell'ammortamento			

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Contributi in c/impianti	CE – A 5)	7.000,00	
Risconti Passivi	P – E)		7.000,00
Per rilevazione del risconto sulla quota di ricavo da rinviare			

Tenendo presente sempre i dati del caso sopra esposto, avremo:

- a) all'atto dell'acquisto del bene strumentale fruente dell'agevolazione, rileveremo:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Macchinari e impianti	A – B II 2)	200.000,00	
IVA ns/credito	A – C II 4 –bis)	44.000,00	
Debiti verso fornitori	P – D 7)		244.000,00
Per rilevazione dell'acquisto			

- b) all'atto della rilevazione del credito d'imposta:

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Crediti verso Erario D.L. 91/2014	A – C II 4 - bis)	15.000,00	
Contributo in c/impianti	CE - A 5)		15.000,00
Per rilevazione del contributo D.L. 91/2014.			

c) rilevazione dello storno del credito al costo dell'investimento

SOTTOCONTI	BILCEE	DARE	AVERE
Contributo in c/impianti	CE - A 5)	15.000,00	
Macchinari ed impianti	A - B II 2)		15.000,00
Per rilevazione dello storno del contributo D.L. 91/2014.			

Con questa seconda tecnica, l'ammortamento sarà calcolato sul costo dell'investimento realizzato e fruente dell'agevolazione, al netto del contributo.

Matera, 20/07/2014

Enrico Larocca

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2014 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.