

IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI

di **Fabio Balestra**

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa che hanno effettuato investimenti in beni strumentali per un valore di almeno 10.000 € dopo il 25 giugno 2014 o che intendono effettuarli entro il 30 giugno 2015 vi è la possibilità di usufruire di uno specifico credito d'imposta.

Risulta perciò importante conoscere i requisiti richiesti e le corrette modalità operative da adottare per poter utilizzare questo interessante bonus fiscale.

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi

L'art. 18 del D.L. n. 91/2014, convertito dalla L. n. 116/2014 (ulteriori chiarimenti sono pervenuti con la Circolare n. 5/E del 19 febbraio 2015) ha introdotto un particolare credito d'imposta per i soggetti titolari di reddito d'impresa che investono un importo di almeno 10.000 € in beni strumentali nuovi della divisione 28 della tabella ATECO nel periodo compreso tra il 25 giugno 2014 e il 30 giugno 2015, il credito è pari al 15% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti con la possibilità di escludere dalla media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Di seguito vengono analizzati nel dettaglio i singoli aspetti del suddetto credito d'imposta.

Ambito soggettivo di applicazione

Possono usufruire del credito d'imposta in esame **tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni** nel suddetto territorio di soggetti non residenti.

Non esiste **nessun altro vincolo soggettivo** quale natura giuridica o periodo di costituzione, possono perciò accedere al bonus in esame anche, ad esempio, enti non commerciali o imprese costituite successivamente all'entrata in vigore del decreto che ha istituito il credito d'imposta.

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Soggetti Beneficiari



Soggetti titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato o stabili organizzazioni di soggetti non residenti

Nessun altro vincolo soggettivo

Ambito oggettivo di applicazione

I beni oggetto dell'investimento devono possedere precisi requisiti affinché sia possibile fruire del credito d'imposta.

In primo luogo deve trattarsi di **beni nuovi** (cioè beni non già utilizzati a qualunque titolo), in caso di beni c.d. complessi il costo dei beni nuovi deve essere prevalente rispetto al costo dei beni usati.

Un secondo requisito riguarda la **strumentalità** dei beni rispetto all'attività esercitata dall'impresa, sono quindi esclusi dall'agevolazione gli investimenti in beni merce.

Altro requisito più stringente riguarda la **classificazione dei beni oggetto di investimento in una delle sottocategorie appartenenti alla divisione 28 della tabella ATECO 2007** "Fabbricazione di macchinari ed apparecchiature N.C.A. [non classificabili altrimenti]".

Nella sostanza, perché si possa beneficiare del credito d'imposta, l'investimento deve riguardare beni il cui codice di identificazione a sei cifre nella tabella ATECO 2007 inizia con il numero 28, ad esclusione dei materiali di consumo (ad esempio cartucce e toner, codice ATECO 2007 28.23.01).

Beni non appartenenti a tale divisione sono agevolabili solo se facenti parte di un bene complesso quali componenti collegati al funzionamento di beni di cui alla suddetta divisione 28 (ad esempio supporti informatici collegati al funzionamento di macchinari agevolabili).

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Requisiti dei beni oggetto di investimento



Novità, no beni usati

Strumentalità all'attività dell'impresa, no beni merce

Classificazione in una delle sottocategorie della divisione 28 nella tabella ATECO 2007

Modalità, tempistiche e territorialità dell'investimento

Gli investimenti effettuati risultano agevolabili non solo se effettuati tramite l'**acquisto in proprietà** dei beni da terzi ma anche con **acquisto tramite contratto di leasing** che si caratterizzi per la presenza dell'opzione di acquisto finale del bene a favore dell'utilizzatore; l'agevolazione spetta anche in caso di **realizzazione in economia** o mediante **contratto di appalto**.

Con riguardo alla tempistica di realizzazione dell'investimento la norma è molto precisa ed individua una **finestra temporale che decorre dal 25 giugno 2014 fino al 30 giugno 2015** al di fuori della quale gli investimenti effettuati non possono più usufruire del credito d'imposta in esame.

Altra condizione necessaria è legata alla territorialità dell'investimento in quanto **i beni devono essere destinati a strutture aziendali situate sul territorio nazionale**.

A rafforzamento di questa condizione di territorialità **è prevista la revoca del credito d'imposta in caso di trasferimento dei beni oggetto di investimento in strutture produttive situate al di fuori dello Stato**, anche appartenenti al soggetto beneficiario dell'agevolazione; tale vincolo al trasferimento opera sino al quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento agevolato (ad esempio, ipotizzando un investimento agevolabile effettuato il 15 ottobre 2014 indicato nella dichiarazione dei redditi presentata nel 2015, i beni in

oggetto non potranno essere trasferiti al di fuori del territorio dello Stato fino al 31 dicembre 2019, pena la revoca del credito d'imposta).

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Modalità, tempistiche e territorialità dell'investimento



Modalità di effettuazione dell'investimento

acquisto in proprietà, acquisto in leasing, realizzazione in economia o mediante contratto di appalto

Tempistica di realizzazione dell'investimento

dal 25 giugno 2014 al 30 giugno 2015

Territorialità dell'investimento

I beni devono essere destinati a strutture produttive situate sul territorio nazionale

Non trasferibilità al di fuori dello Stato per un periodo di 4 anni successivi alla presentazione delle dichiarazioni dei redditi relativa al periodo d'imposta dell'investimento, pena la revoca del credito

Importo agevolabile e credito spettante

L'investimento minimo agevolabile è pari a **10.000 €**, tale limite deve essere verificato **con riferimento ai singoli progetti di investimento**, non ai singoli beni che lo compongono.

Nell'individuazione dell'importo devono essere tenuti in considerazione non solo il costo dei beni ma **anche tutti gli oneri accessori di diretta imputazione** quali trasporto, installazione, montaggio e l'eventuale IVA indetraibile.

In caso di costruzione in economia o appalto il limite è calcolato con riferimento al costo complessivo del bene realizzato.

Determinato il valore dell'investimento agevolabile, **il credito spettante viene calcolato come il 15% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni che possiedono le stesse caratteristiche di quelli agevolabili** (beni nuovi, strumentali, appartenenti alla divisione 28 della tabella ATECO 2007, destinati a strutture produttive situate sul territorio nazionale

e compresi in investimenti di valore almeno pari a 10.000 €) **realizzati nei cinque periodi d'imposta precedenti, escluso il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.**

Nella pratica risulta necessario quantificare gli investimenti effettuati nei cinque periodi d'imposta precedenti che hanno tutte le caratteristiche degli investimenti agevolabili e calcolare una media aritmetica escludendo il periodo con il valore più alto.

Per le imprese in attività da meno di cinque anni o costituite successivamente alla data di entrata in vigore del decreto istituyente il credito d'imposta è comunque prevista l'applicazione dell'agevolazione in esame calcolando la media vista sopra per i periodi disponibili, sempre con esclusione del valore più elevato (nella sostanza per le imprese costituite nel 2014 o nel 2015 la media avrà valore zero perché non vi saranno valori da utilizzare dovendo in ogni caso escludere il periodo d'imposta con il valore più alto).

La media ottenuta deve essere sottratta al valore dell'investimento effettuato nel periodo agevolabile, il credito di imposta maturato sarà pari al 15% dell'importo risultante da tale sottrazione.

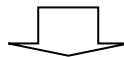
CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Determinazione del valore dell'investimento agevolabile



Si deve fare riferimento ai progetti di investimento, non ai singoli beni
Sono compresi tutti gli oneri di diretta imputazione (trasporto, montaggio, ecc.)
L'investimento deve avere un importo minimo di 10.000 €

Calcolo del credito spettante



Credito spettante

=

15 %

x

Valore dell'investimento

-

Media degli investimenti con gli stessi requisiti effettuati nei 5 periodi d'imposta precedenti con esclusione del valore maggiore

Utilizzo del credito d'imposta maturato

Il credito d'imposta maturato deve essere **ripartito in tre quote annuali di pari importo** e può essere utilizzato, **a partire dal 1 gennaio del secondo periodo d'imposta successivo** a quello in cui è stato effettuato l'investimento, a scomputo dei versamenti dovuti da effettuare mediante modello F24.

Il credito deve essere inoltre indicato nel **quadro RU** della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale il credito è maturato e nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi fino alla conclusione del suo utilizzo.

In caso di non utilizzo o utilizzo parziale di una quota annuale, la stessa potrà essere riportata in avanti e utilizzata nel periodo successivo sommandosi così alla quota di tale periodo.

Al credito d'imposta in esame **non si applica alcun limite quantitativo di utilizzo annuale** quali:

- il limite di 250.000 € applicabile ai crediti d'imposta agevolativi (art. 1, L. n. 244/2007);
- il limite generale di compensabilità dei crediti d'imposta di 700.000 € (art. 34, L. n. 388/2000);
- il divieto di compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo di ammontare superiore a 1.500 € (art. 17, co. 1, D.Lgs. n. 241/1997).

Inoltre il credito in esame, per effetto di espressa previsione normativa:

- **non concorre alla formazione della base imponibile** ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionali e comunali, né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive;
- **non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile** dal reddito di impresa ai sensi dell'art. 61 TUIR;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'art. 109, co. 5, TUIR;
- **può essere cumulato con altre misure agevolative**, sempre che le norme disciplinanti tali altre misure non dispongano altrimenti.

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Utilizzo del credito d'imposta maturato



Ripartizione in tre quote annuali di pari importo

Utilizzo dal 1 gennaio del secondo periodo d'imposta successivo a quello di maturazione

Utilizzo in scomputo dei versamenti da effettuare mediante modello F24

Nessun altro limite quantitativo di utilizzo

NOTA BENE

Il credito per investimenti in beni strumentali nuovi può essere revocato a seguito di controlli ed è quindi **necessario che le imprese beneficiarie conservino**, oltre alla documentazione idonea a dimostrare l'ammissibilità, l'effettività e l'inerenza delle spese sostenute, **anche un prospetto con l'elencazione analitica degli investimenti fatti nei periodi d'imposta precedenti ed utilizzati per la base di calcolo della quota incrementale che determina l'ammontare del credito d'imposta.**

Il decreto istitutivo del credito in esame disciplina anche **due specifici presupposti di revoca** del credito stesso e cioè:

1. la revoca del credito in caso di **cessione a terzi o destinazione a finalità estranee all'esercizio di impresa** dei beni oggetto dell'investimento effettuata **prima della fine del periodo d'imposta successivo a quello di acquisto;**
2. la revoca del credito in caso di **trasferimento dei beni oggetto dell'investimento in strutture produttive situate al di fuori del territorio dello Stato**, anche se appartenenti al soggetto beneficiario dell'agevolazione, **prima della fine del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento agevolato.**

In caso di revoca del credito derivante da una delle due cause appena illustrate, la parte dello stesso indebitamente utilizzata dovrà essere restituita tramite versamento da effettuare entro il termine fissato per il pagamento del saldo dell'imposta sui redditi relativa al periodo d'imposta in cui si verifica la causa di revoca.

In caso di restituzione dopo il termine stabilito, è possibile fruire della riduzione della sanzione prevista per i ritardati od omessi versamenti avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997.

Esempio 1

La società Alfa srl effettua investimenti agevolabili nel secondo semestre 2014 per un importo pari a 200.000 euro, nei cinque periodi d'imposta precedenti (2009 – 2013) ha effettuato investimenti con le caratteristiche di quelli agevolabili per importi rispettivamente pari a 70.000, 120.000, 40.000, 80.000 e 60.000 euro.

Calcolo della media degli investimenti precedenti

Somma degli investimenti effettuati nei cinque periodi d'imposta precedenti (escluso il valore maggiore) =

$$70.000 + 40.000 + 80.000 + 60.000 = 250.000 \text{ euro}$$

Media investimenti =

$$250.000 / 4 = \mathbf{62.500 \text{ euro}}$$

Calcolo del credito spettante

15 % x (Importo dell'investimento agevolabile – media investimenti 5 periodi precedenti) =

$$15 \% \times (200.000 - 62.500) = \mathbf{20.625 \text{ euro}}$$

Utilizzo del credito

Il credito ottenuto deve essere diviso in tre quote di pari importo utilizzabili a partire dal 1 gennaio del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento.

$$\text{Quota di credito utilizzabile dal 1 gennaio 2016} = 20.625 / 3 = \mathbf{6.875 \text{ euro}}$$

$$\text{Quota di credito utilizzabile dal 1 gennaio 2017} = 20.625 / 3 = \mathbf{6.875 \text{ euro}}$$

$$\text{Quota di credito utilizzabile dal 1 gennaio 2018} = 20.625 / 3 = \mathbf{6.875 \text{ euro}}$$

Nel caso in cui la Alfa srl utilizzi nel 2016 solo una quota pari a 5.000 euro del credito spettante per quel periodo d'imposta potrà riportare l'importo non utilizzato al periodo successivo e sommarlo alla quota utilizzabile nel 2017.

2016

Quota credito spettante = 6.875 euro

Quota di credito utilizzata = 5.000 euro

Differenza = 1.875 euro

2017

Quota di credito spettante = 6.875 euro

Quota di credito non utilizzata nell'anno precedente = 1.875 euro

Credito utilizzabile nel 2017 = 6.875 + 1.875 = 8.750 euro

Esempio 2

La società Beta srl, costituita nel 2014, effettua investimenti agevolabili nel primo semestre 2015 per un importo pari a 100.000 euro, nel primo semestre del periodo d'imposta precedente, l'unico di attività prima del 2015, ha effettuato investimenti con le caratteristiche di quelli agevolabili per un importo pari a 200.000 euro.

Calcolo della media degli investimenti precedenti

La somma degli investimenti effettuati nei cinque periodi d'imposta precedenti, escluso il valore maggiore, è pari a zero in quanto è presente un solo periodo d'imposta precedente (2014) che viene escluso perché è il maggior valore.

In questo caso quindi il credito spetta anche se nel periodo precedente si sono effettuati investimenti superiori a quelli del periodo agevolabile.

L'agevolazione risulta quindi essere maggiore per le imprese costituite nel 2014 o nel 2015 perché non dovranno sottrarre all'importo agevolabile la media degli investimenti precedenti.

Calcolo del credito spettante

15 % x (Importo dell'investimento agevolabile – media investimenti 5 periodi precedenti) =

15 % x (100.000 – 0) = **15.000 euro**

Utilizzo del credito

Il credito ottenuto deve essere diviso in tre quote di pari importo utilizzabili a partire dal 1 gennaio del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento.

Quota di credito utilizzabile dal 1 gennaio 2017 = 15.000 / 3 = **5.000 euro**

Quota di credito utilizzabile dal 1 gennaio 2018 = 15.000 / 3 = **5.000 euro**

Quota di credito utilizzabile dal 1 gennaio 2019 = 15.000 / 3 = **5.000 euro**

4 marzo 2015
Fabio Balestra