STUDIO SERVIDIO
DOTTORI COMMERCIALISTI

DOTT. ANDREA ALBERGHINI
DOTT. ALFREDO ODDONE
DOTT. FEDERICO BENNI
DOTT. DARIO CURTI
DOTT. CLAUDIO MARCANTOGNINI
DOTT. PIETRO BUFANO

Bologna, 19 settembre 2014

**Oggetto: Circolare n. 14/2014 del 19 settembre 2014**

Egregi Signori,

trasmettiamo la circolare in oggetto.

Nel rimanere a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo i più distinti saluti.

Studio Servidio

STUDIO SERVIDIO • VIA SANTO STEFANO, 11 • 40125 BOLOGNA – ITALY • TEL. (+39) 051 26.06.20 – FAX (+39) 051 22.16.19
scrivi@studioservidio.it • www.studioservidio.com

## SOMMARIO

- **IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI**

# IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

## *INTRODUZIONE*

Il **Decreto Competitività (D.L. n. 91/2014),** convertito nella Legge n. 116 dell'11.08.2014, ha previsto, all'**art. 18,** il riconoscimento di un **credito d'imposta per gli investimenti** effettuati dalle imprese **in beni strumentali nuovi** rientranti nella **divisione 28 della tabella Ateco 2007.**

Il credito d'imposta è pari al **15% delle spese sostenute dal 25.06.2014 al 30.06.2015 "in eccedenza" rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali agevolabili compresi nella divisione 28** realizzati **nei 5 periodi di imposta precedenti**.

Il **costo unitario dell'investimento** deve essere **pari o superiore a € 10.000**.

Nella nostra consueta rubrica di aggiornamento, analizziamo l'agevolazione, che presenta alcune analogie con le agevolazioni Tremonti, Tremonti-bis e Tremonti-ter, sebbene sia differente per diversi aspetti.

## *INDICE DELLE DOMANDE*

1. Quali **soggetti** possono beneficiare del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi?
2. Quali **investimenti** sono **oggetto dell'agevolazione** prevista dal Decreto Competitività?
3. **L'impresa** che intende fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali deve esercitare un'**attività economica** rientrante nella divisione 28 della tabella Ateco 2007?
4. In che **misura** spetta il **credito d'imposta** per investimenti in beni strumentali?
5. Come viene calcolata la **media degli investimenti** in beni strumentali degli ultimi 5 anni, in modo da calcolare poi il credito d'imposta del 15% sulla parte eccedente tale media?
6. **Come viene utilizzato il credito d'imposta** per investimenti in beni strumentali previsto dal decreto Competitività?
7. Quali sono le **cause di decadenza** dal credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi?
8. Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi previsto dal Decreto Competitività è **cumulabile con altre agevolazioni**?

## *DOMANDE E RISPOSTE*

**D.1 QUALI SOGGETTI POSSONO BENEFICIARE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI?**

**R.1** Possono fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi i **soggetti titolari di reddito d'impresa** (quindi, non i lavoratori autonomi) che effettuano, nel periodo di tempo che va **dal 25.06.2014** (data di entrata in vigore del D.L. n. 91/2014) **fino al 30.06.2015**, **investimenti in beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007** e destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Sono comprese tra i beneficiari **anche le imprese che, alla data del 25.06.2014, hanno iniziato l'attività da meno di 5 anni, oppure iniziano l'attività dal 26.06.2014.**

Il comma 5 dell'art. 18 del D.L. n. 91/2014 stabilisce che i **soggetti titolari di attività industriali a rischio di incidenti sul lavoro individuate dal D. Lgs. n. 334/1999**, come modificato dal D. Lgs. n. 238/2005, possono usufruire del credito d'imposta solo se sono in grado di **documentare l'adempimento degli obblighi e delle prescrizioni previsti dal decreto stesso**.

**D.2 QUALI INVESTIMENTI SONO OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE PREVISTA DAL DECRETO COMPETITIVITÀ?**

**R.2** Si usufruisce del credito d'imposta previsto dall'art. 18 del D.L. n. 91/2014 per gli investimenti in **beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della tabella ATECO 2007.**

Si tratta per lo più di macchinari e apparecchiature che intervengono meccanicamente e termicamente sui materiali o sui processi di lavorazione (sono esclusi, quindi, gli immobili e le autovetture):

| **28.1** | **Macchine di impiego generale** |
|---|---|
| 28.11.11 | motori a combustione interna (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili) |
| 28.11.12 | pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna |
| 28.11.20 | turbine e turboalternatori (incluse parti e accessori) |
| 28.12.00 | apparecchiature fluidodinamiche |
| 28.13.00 | altre pompe e compressori |
| 28.14.00 | altri rubinetti e valvole |
| 28.15.10 | organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli) |
| 28.15.20 | cuscinetti a sfere |
| **28.2** | **Altre macchine di impiego generale** |
| 28.21.10 | forni, fornaci e bruciatori |
| 28.21.21 | caldaie per riscaldamento |

| | |
|---|---|
| 28.21.29 | altri sistemi per riscaldamento |
| 28.22.01 | ascensori, montacarichi e scale mobili |
| 28.22.02 | gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e piattaforme girevoli |
| 28.22.03 | carriole |
| 28.22.09 | altre macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione |
| 28.23.01 | cartucce toner |
| 28.23.09 | macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche) |
| 28.24.00 | utensili portatili a motore |
| 28.25.00 | attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; condizionatori domestici fissi |
| 28.29.10 | bilance e macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate e accessori) |
| 28.29.20 | macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori) |
| 28.29.30 | macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (incluse parti e accessori) |
| 28.29.91 | apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico |
| 28.29.92 | macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico |
| 28.29.93 | livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici) |
| 28.29.99 | altro materiale meccanico e altre macchine di impiego generale n.c.a. |
| **28.3** | **Macchine per l'agricoltura e la silvicoltura** |
| 28.30.10 | trattori agricoli |
| 28.30.90 | altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia |
| **28.4** | **Macchine per la formatura dei metalli e altre macchine utensili** |
| 28.41.00 | macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili) |
| 28.49.01 | macchine per la galvanostegia |
| 28.49.09 | altre macchine utensili (incluse parti e accessori) n.c.a. |
| **28.9** | **Altre macchine per impieghi speciali** |
| 28.91.00 | macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori) |
| 28.92.01 | macchine per il trasporto a cassone ribaltabile per impiego specifico in miniere, cave e cantieri |
| 28.92.09 | altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori) |
| 28.93.00 | macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (incluse parti e accessori) |
| 28.94.10 | macchine tessili, macchine e impianti per il trattamento ausiliario dei tessili, macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori) |

| | |
|---|---|
| 28.94.20 | macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (incluse parti e accessori) |
| 28.94.30 | apparecchiature e macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori) |
| 28.95.00 | macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori) |
| 28.96.00 | macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori) |
| 28.99.10 | macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori) |
| 28.99.20 | robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori) |
| 28.99.30 | apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere |
| 28.99.91 | apparecchiature per il lancio di aeromobili, catapulte per portaerei e apparecchiature simili |
| 28.99.92 | giostre, altalene ed altre attrezzature per parchi di divertimento |
| 28.99.93 | apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento |
| 28.99.99 | altre macchine ed attrezzature per impieghi speciali n.c.a. (incluse parti e accessori) |

Si evidenzia che il bene oggetto dell'agevolazione deve essere **nuovo** (quindi, non usato) e **strumentale all'attività dell'impresa**.

Inoltre, **l'investimento per ogni singolo bene deve essere superiore a € 10.000.**

**D.3 L'IMPRESA CHE INTENDE FRUIRE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI DEVE ESERCITARE UN'ATTIVITÀ ECONOMICA RIENTRANTE NELLA DIVISIONE 28 DELLA TABELLA ATECO 2007?**

**R.3** No. **La tabella ATECO 2007, divisione 28, va utilizzata solo per individuare i beni oggetto di investimento agevolabile** e non anche ai fini dell'individuazione del settore produttivo di appartenenza del **soggetto interessato**, il quale **può anche esercitare un'attività economica non rientrante nella divisione 28** della tabella ATECO 2007.

**D.4 IN CHE MISURA SPETTA IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI?**

**R.4** Il credito d'imposta previsto dal Decreto Competitività per investimenti in beni strumentali nuovi spetta nella misura del **15% delle spese sostenute "in eccedenza" rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali agevolabili compresi nella divisione 28** della tabella ATECO 2007 realizzati **nei 5 periodi di imposta precedenti**, con **facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.**

In particolare, **gli investimenti realizzati nel periodo 25.06.2014 – 30.06.2015, vanno confrontati con la media dei 5 periodi d'imposta precedenti e sull'eccedenza spetta il credito d'imposta del 15%.**

Si evidenzia come **dal calcolo della media vanno esclusi i beni strumentali diversi da quelli appartenenti alla divisione 28 della Tabella Ateco 2007,** chiarimento questo già fornito in

passato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 90/E/2001 in relazione alla vecchia "agevolazione Tremonti" di cui all'art. 4, Legge n. 383/2001 (Tremonti-bis).

**D.5 COME VIENE CALCOLATA LA MEDIA DEGLI INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI DEGLI ULTIMI 5 ANNI, IN MODO DA CALCOLARE POI IL CREDITO D'IMPOSTA DEL 15% SULLA PARTE ECCEDENTE TALE MEDIA?**

**R.5** Come precisato nella Circolare n. 90/E/2001 in relazione alla vecchia "agevolazione Tremonti" , il **calcolo della media è "mobile",** nel senso che, per i **soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare**:

- per gli investimenti realizzati nel periodo **25.06.2014 – 31.12.2014**, va considerato il **quinquennio 2009-2013;**
- per gli investimenti realizzati nel periodo **01.01.2015 – 30.06.2015**, va considerato il **quinquennio 2010-2014.**

Premesso questo, a seconda della data in cui i soggetti beneficiari risultano in attività è possibile distinguere le seguenti casistiche:

- **imprese già attive alla data del 25.06.2014 da almeno 5 anni**: il credito d'imposta è calcolato tenendo conto della **media degli investimenti dei 5 periodi d'imposta precedenti**. Ad esempio, in caso di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il credito d'imposta per il 2014 è determinato nel seguente modo:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Credito d'imposta** = | **Investimenti** in beni strumentali nuovi divisione 28 Tabella Ateco 2007 (di costo unitario ≥ € 10.000) **effettuati nel periodo 25.06.2014 – 31.12.2014** | - | **Media investimenti** beni strumentali divisione 28 Tabella Ateco 2007 **effettuati nei periodi 2009 - 2013** | **x 15%** |

- **imprese già attive alla data del 25.06.2014 ma da meno di 5 anni**: il credito d'imposta è calcolato con le **stesse modalità** previste per le imprese attive da almeno 5 anni, **ma tenendo conto della media degli investimenti** effettuati nei **periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 25.06.2014.** Ad esempio, nel caso di un'impresa con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che ha iniziato l'attività il 1° gennaio 2011, il credito d'imposta per il 2014 è determinato nel seguente modo:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Credito d'imposta** = | **Investimenti** in beni strumentali nuovi divisione 28 Tabella Ateco 2007 (di costo unitario ≥ € 10.000) **effettuati nel periodo 25.06.2014 – 31.12.2014** | - | **Media investimenti** beni strumentali divisione 28 Tabella Ateco 2007 **effettuati nei periodi 2011 - 2013** | **x 15%** |

- **imprese costituite dal 26.06.2014:** si apllica l'interpretazione contenuta nella Circolare n. 90/E/2001 in base alla quale tali soggetti potranno usufruire dell'agevolazione anche per il primo periodo d'imposta,

**nonostante non esista un periodo precedente con cui effettuare il confronto**. Il credito d'imposta va determinato con riguardo agli investimenti effettuati nel periodo "agevolato", cioè il credito è pari al **15% dell'intero ammontare degli investimenti realizzati nel periodo 26.06.2014 – 30.06.2015**. Ad esempio, per un'impresa costituita il 20.07.2014, il credito d'imposta per il 2014 è così determinato:

| | | |
|---|---|---|
| **Credito d'imposta** = | **Investimenti** in beni strumentali nuovi divisione 28 Tabella Ateco 2007 (di costo unitario ≥ € 10.000) **effettuati nel periodo 20.07.2014 – 31.12.2014** | **x 15%** |

**D.6 COME VIENE UTILIZZATO IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI PREVISTO DAL DECRETO COMPETITIVITÀ?**

**R.6** Il **credito d'imposta** va ripartito e utilizzato in **3 quote annuali di pari importo** esclusivamente in **compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997.

La **prima quota annuale** é utilizzabile a decorrere **dal 1° gennaio del secondo periodo di imposta successivo** a quello in cui é stato effettuato l'investimento, per cui:

- per gli **investimenti** effettuati nel **periodo 25.06.2014 - 31.12.2014**, il credito d'imposta è utilizzato:
  - ✓ **dal 01.01.2016 per 1/3;**
  - ✓ **dal 01.01.2017 per 1/3;**
  - ✓ **dal 01.01.2018 per 1/3;**
- per gli **investimenti** effettuati nel **periodo 01.01.2015 - 30.06.2015**, il credito d'imposta è utilizzato:
  - ✓ **dal 01.01.2017 per 1/3;**
  - ✓ **dal 01.01.2018 per 1/3;**
  - ✓ **dal 01.01.2019 per 1/3.**

Il credito d'imposta va **indicato nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi nei quali il credito é utilizzato, ma **non é soggetto al limite annuale di € 250.000** previsto dall'art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007 per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU.

Inoltre, il **credito d'imposta:**

- **non rileva ai fini Irpef/Ires/Irap;**
- **non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi** di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

**D.7 QUALI SONO LE CAUSE DI DECADENZA DAL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI?**

**R.7** Il credito d'imposta viene revocato se:

- l'imprenditore **cede a terzi o destina i beni** oggetto degli investimenti **a finalità estranee** all'esercizio di impresa **prima del secondo periodo di imposta successivo** all'acquisto;

- se **i beni** oggetto degli investimenti **sono trasferiti entro il 31.12 del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi** (termine per l'accertamento di cui all'art. 43, comma 1, D.P.R. n. 600/1973), **in strutture produttive situate al di fuori dello Stato**, anche appartenenti al soggetto beneficiario dell'agevolazione.

Nel caso in cui venga verificata, a seguito di controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate, **l'indebita fruizione (anche parziale) del credito d'imposta**, questo **va restituito, maggiorato di interessi e sanzioni, entro il termine per** il versamento a **saldo dell'imposta sui redditi** dovuta per il **periodo d'imposta in cui si è verificata la causa di decadenza.**

**D.8 IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI PREVISTO DAL DECRETO COMPETITIVITÀ È CUMULABILE CON ALTRE AGEVOLAZIONI?**

**R.8 L'art. 18 del Decreto competitività non si esprime sul divieto di cumulo** dell'agevolazione in esame con altre agevolazioni, pertanto si può ritenere **applicabile il principio generale** espresso dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 44/E/2009 in occasione della "Tremonti-ter" (art. 5, D.L. n. 78/2009) in base al quale tale agevolazione era **cumulabile** con altre agevolazioni salvo espressa esclusione da parte di queste ultime.

Il credito in esame risulta **cumulabile con l'agevolazione c.d. "Nuova Sabatini"** (**art. 2, D.L. n. 69/2013 - Decreto del fare**), che riconosce alle PMI la possibilità di accedere ad un **contributo in conto esercizio a parziale copertura degli interessi sul finanziamento contratto per l'acquisto di beni strumentali.**