



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF070

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

OGGETTO	BONUS PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO - CHIARIMENTI
RIFERIMENTI	CM 12/2017 - L. 208/2015; DL 243/2016; PROVV. 76099/2017 - CM 34/2016
CIRCOLARE DEL	18/04/2017

Sintesi: l'Agenzia delle Entrate ha rilasciato chiarimenti in merito alle novità introdotte dal DL 243/2016 in relazione al credito d'imposta per gli investimenti effettuati nel Mezzogiorno, tra cui, principalmente:

- l'incremento della misura del credito d'imposta spettante;
- l'incremento del limite massimo dei costi agevolabili per ciascun progetto di investimento;
- la determinazione del credito d'imposta sulla base del costo complessivo dei beni acquisiti;
- la cumulabilità con gli aiuti "de minimis" o altri aiuti di Stato, purché il cumulo non porti al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuto più elevati consentiti dalla UE;
- l'estensione del credito d'imposta all'intero territorio della Regione Sardegna.

DISPOSIZIONI GENERALI

La L. 208/2015 ha introdotto un **credito d'imposta** per **nuovi investimenti** effettuati nelle strutture produttive ubicate **nelle zone assistite delle Regioni del Mezzogiorno** (si tratta delle zone ammesse alle deroghe previste dall'art. 107, par. 3, lett. a) e c) del Trattato sul funzionamento della UE – cd. "TFUE").



N.B.: la differenza tra le zone di cui alle lettere a) e c) dell'art. 107 del Trattato risiede nel fatto che non tutti i comuni inclusi nel regioni ivi indicate fruiscono delle agevolazioni.

AMBITO SOGGETTIVO - CARATTERISTICHE E TERMINI

Gli aspetti che disciplinano il credito d'imposta sono:

CONDIZIONI	Acquisizione di beni strumentali nuovi
UBICAZIONE	Strutture produttive (nuove o già esistenti) ubicate in determinate zone del Mezzogiorno
REGIONI	Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna, Abruzzo
PERIODO	NORMATIVA ORIGINARIA: dal 01/01/2016 - 31/12/2019
	MODIFICA NORMATIVA: fino AL 31/12/2019
DESTINATARI	Titolari di reddito d'impresa
	Settore agricolo: gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea sugli aiuti di Stato appositamente previsti.

Il DL 243/2016 ha introdotto le seguenti modifiche:

L. 208/2015, art. 1	NOVITA'
Comma 98	Periodo di riferimento
	Ambito territoriale
Comma 101	Aumento della misura del credito d'imposta
	Aumento del limite massimo di costi ammissibili
	Determinazione del credito d'imposta
Comma 102	Cumulo con altre agevolazioni
Comma 105	Rideterminazione del credito d'imposta

AMBITO TERRITORIALE

Una prima novità riguarda l'ambito territoriale:

nella Regione **Sardegna** la fruizione dell'agevolazione viene estesa all'intero territorio

DECORRENZA E AMMISSIBILITÀ DEL BONUS

Il mutato quadro normativo incide sulla decorrenza e ammissibilità del beneficio in quanto per gli investimenti:

- avviati prima del 1/01/2017 nei territori che ricadevano nelle zone assistite ammesse alla deroga di cui alla lett. c), par. 3, art. 107 TFUE: permane l'esclusione dal beneficio
- effettuati nell'intero territorio nel periodo 1/01/2017 – 28/02/2017: l'agevolazione viene calcolata in base alle previgenti disposizioni normative previste dalla L. 208/2015
- effettuati a partire dal 1/03/2017 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 243/2016): il calcolo dell'agevolazione verrà effettuato in base al più favorevole dettato normativo.

Rif.	TRATTATO FUNZIONAMENTO DELL'UE	ANTE MODIFICA	POST MODIFICA
		REGIONI	REGIONI
art. 107, par. 3, lett. a)	AGEVOLAZIONE PER L'INTERO TERRITORIO NAZIONALE (gli aiuti possono essere concessi per un investimento iniziale, a prescindere dalle dimensioni del beneficiario)	CAMPANIA PUGLIA BASILICATA CALABRIA SICILIA	CAMPANIA PUGLIA BASILICATA CALABRIA SICILIA SARDEGNA
art. 107, par. 3, lett. c)	AGEVOLAZIONE SOLO PER ALCUNI COMUNI/PARTI DI ESSI (gli aiuti possono essere concessi a PMI per qualsiasi forma di investimento iniziale)	MOLISE SARDEGNA ABRUZZO	MOLISE ABRUZZO
art. 107, par. 3, lett. a) e c)	Gli aiuti alle grandi imprese possono essere concessi solo per un investimento iniziale a favore di una nuova attività economica nella zona interessata	TUTTE	

PERIODO DI EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO

in relazione al periodo di effettuazione dell'investimento:

- la disciplina previgente prevedeva il riconoscimento del credito d'imposta per gli investimenti realizzati "nel periodo dal 01/01/2016 al 31/12/2019"
- mentre il nuovo comma 98 prevede l'attribuzione del credito d'imposta alle imprese che "effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi fino al 31 dicembre 2019".

In sostanza:

- è stato **eliminato il riferimento agli investimenti realizzati dal 1/01/2016**
- pertanto l'agevolazione trova applicazione con riferimento agli acquisti "effettuati" (in base alle regole generali del TUIR) **a partire dalla data della sua entrata in vigore** e fino al 31/12/2019
- qualora l'impresa volesse avvalersi delle **nuove disposizioni** dovrà presentare una **nuova comunicazione** in rettifica di quella precedente.

SOGGETTI ESCLUSI

L'esclusione dall'agevolazione dipende dai seguenti fattori:

- **dal settore di attività** in cui il soggetto opera:

ESCLUSIONE PER I SOGGETTI OPERANTI NEI SEGUENTI SETTORI			
Industria siderurgica e carbonifera	Fibre sintetiche	Produzione e distribuzione di energia	Creditizio, finanziario e assicurativo
Costruzione navale	Trasporti e infrastrutture	Infrastrutture energetiche	

N.B.: Per l'individuazione del settore di appartenenza si fa riferimento al codice attività indicato nel modello di comunicazione per la fruizione del credito d'imposta (Prov. 14/04/2017)

- dalle **condizioni in cui si trova l'impresa**: in particolare deve essere presente uno stato di difficoltà che conduca, in assenza di interventi statali, ad un collasso economico nel breve o medio termine. Questo si verifica in presenza di **una delle seguenti condizioni**:

IMPRESA IN DIFFICOLTÀ		
TIPOLOGIA		CONDIZIONE
SRL, SNC/SAS	diverse dalle PMI costituite da meno di 3 anni o dalle PMI nei 7 anni dalla prima vendita commerciale ammissibili a beneficiare di investimenti per il finanziamento del rischio	Perdita di oltre la metà del capitale sociale sottoscritto a causa di perdite cumulate
Imprese soggette a procedure concorsuali o fallimento		Procedura concorsuale per insolvenza o eventuale istanza di fallimento richiesta dai creditori
Imprese beneficiarie di aiuti di stato per il salvataggio		Non rimborso del prestito o revoca della garanzia
Imprese che hanno ricevuto un aiuto per la ristrutturazione		Sia ancora soggetta a un piano di ristrutturazione
Grandi Imprese		Debito / P.N. > 7,5
		EBITDA / Interessi < 1
		Negli ultimi 2 anni

INVESTIMENTI AGEVOLATI

L'agevolazione spetta per gli investimenti facenti parte di un progetto di investimento iniziale relativo

- alla **creazione o ampliamento** di uno **stabilimento**
- alla **diversificazione della produzione** o al **cambiamento del processo produttivo**

relativi all'acquisto (anche in leasing) di:

- beni **strumentali nuovi**
- macchinari, impianti e attrezzature.**

Beni strumentali: rimangono **esclusi**:

- i beni **merce** (inclusi quelli trasformati o assemblati per ottenerli)
- i **materiali di consumo**.

Beni nuovi: si tratta di

- beni **mai utilizzati dal produttore/venditore** (o utilizzati a solo scopo dimostrativo)
- beni complessi per la cui realizzazione abbiano concorso beni usati, ove il costo dei beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivo (la condizione deve sussistere sia nel caso di realizzazione in economia che di acquisto da terzi del bene complesso in cui è incorporato il bene usato).

Beni in leasing: si assume il **costo sostenuto dalla società di leasing**, con esclusione delle spese di manutenzione

Modalità di effettuazione dell'investimento: il beneficio spetta nei seguenti casi:

- acquisto da terzi (anche in leasing)
- realizzazione in economia
- realizzazione mediante contratto di appalto.

DESTINAZIONE DELL'INVESTIMENTO

L'investimento iniziale a favore di una nuova attività economica attiene a:

- un investimento in attivi materiali e/o immateriali relativo alla creazione di un nuovo stabilimento o alla diversificazione delle attività di uno stabilimento, purché la nuova attività non sia simile o uguale a quelle svolte in precedenza nello stabilimento
- l'acquisizione di attivi appartenenti a uno stabilimento che sia stato chiuso o che sarebbe stato chiuso senza tale investimento e l'investitore non ha relazioni con il venditore, a condizione che le nuove attività da svolgere non siano uguali o simili a quelle svolte nello stabilimento prima dell'acquisizione.



CM 34/2016: "Può trattarsi di:

- a) un autonomo ramo di azienda, inteso come un insieme coordinato di beni materiali, immateriali e risorse umane precisamente identificabili ed esclusivamente ad esso attribuibili, dotato di autonomia decisionale come centro di costo e di profitto, idoneo allo svolgimento di un'attività consistente nella produzione di un output specifico indirizzato al mercato;
- b) una autonoma diramazione territoriale dell'azienda ovvero una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, purché costituisca di per sé un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale situata nello stesso territorio comunale ovvero nel medesimo perimetro aziendale".

QUANTIFICAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

La determinazione del credito d'imposta è stata oggetto di rilevanti novità.

SITUAZIONE ANTE DL 243/2016

La normativa originaria prevedeva i seguenti parametri da considerare per la determinazione e calcolo del credito d'imposta.

L. 208/2015 (ANTE MODIFICA)		CRITERI ALTERNATIVI		MISURA	LIMITE INVESTIMENTO
IMPRESA	DIPENDENTI	FATTURATO	TOTALE BILANCIO		
PICCOLA	meno di 50	≤ 10 milioni	≤ 10 milioni	20%	€ 1.500.000
MEDIA	meno di 250	≤ 50 milioni	≤ 43 milioni	15%	€ 5.000.000
GRANDE	da 250	> 50 milioni	> 43 milioni	10%	€ 15.000.000

La quota di costo complessivo dei beni agevolabili deve essere contenuta nel limite massimo dell'investimento per ciascun progetto.

L'investimento lordo deve essere decurtato degli ammortamenti relativi alle stesse categorie dei beni d'investimento già esistenti nella struttura produttiva in cui si realizza l'investimento al fine di ottenere l'importo netto su cui applicare la percentuale di credito d'imposta spettante. Dall'investimento lordo non occorre sottrarre gli ammortamenti relativi ai beni che formano oggetto dell'investimento agevolato

INVESTIMENTO EFFETTUATO DA UNA PICCOLA IMPRESA – EX ANTE		
BENE ACQUISTATO	IMPORTI	IMPORTI
IMPIANTI	€ 100.000	€ 1.000.000
MACCHINARI	€ 30.000	€ 2.000.000
INVESTIMENTO LORDO	€ 130.000	€ 3.000.000
AMMORTAMENTI	€ 20.000	€ 500.000
INVESTIMENTO NETTO	€ 110.000	€ 2.500.000
LIMITE MASSIMO	€ 1.500.000	€ 1.500.000
	RISPETTATO	NON RISPETTATO
CREDITO D'IMPOSTA	€ 22.000	€ 300.000

SITUAZIONE POST DL 243/2016

La modifica normativa ha disposto:

- l'aumento della misura del credito d'imposta
- l'aumento del limite massimo dei costi agevolabili relativi a ciascun progetto di investimento.

L. 208/2015 (ANTE MODIFICA)		CRITERI ALTERNATIVI		MISURA	LIMITE INVESTIMENTO
IMPRESA	DIPENDENTI	FATTURATO	TOTALE BILANCIO		
PICCOLA	meno di 50	≤ 10 milioni	≤ 10 milioni	45%	€ 3.000.000
MEDIA	meno di 250	≤ 50 milioni	≤ 43 milioni	35%	€ 10.000.000
GRANDE	da 250	> 50 milioni	> 43 milioni	25%	€ 15.000.000

La quota di costo complessivo dei beni agevolabili deve essere contenuta nel limite massimo dell'investimento per ciascun progetto.

Il costo di acquisto dei beni costituisce la base imponibile per la determinazione del credito d'imposta. Pertanto non occorre decurtare l'investimento lordo degli ammortamenti relativi alle medesime categorie di beni di investimento già esistenti nella struttura produttiva

INVESTIMENTO EFFETTUATO DA UNA PICCOLA IMPRESA – EX POST		
BENE ACQUISTATO	IMPORTI	IMPORTI
IMPIANTI	€ 2.000.000	€ 500.000
MACCHINARI	€ 1.500.000	€ 2.000.000
INVESTIMENTO LORDO	€ 3.500.000	€ 2.500.000
AMMORTAMENTI	€ -	€ -
INVESTIMENTO NETTO	€ 3.500.000	€ 2.500.000
LIMITE MASSIMO	€ 3.000.000 NON RISPETTATO	€ 3.000.000 RISPETTATO
CREDITO D'IMPOSTA	€ 1.350.000	€ 1.125.000

Per l'investimento realizzato in parte entro il 28/02/2017 e in parte dal 1/03/2017, il calcolo dell'agevolazione avviene considerando i diversi regimi fiscali previsti e cioè per quello fino al 28/02/2017 si applica il regime fiscale meno favorevole e per quello effettuato a partire dal 01/03/2017 si applica il nuovo regime più favorevole.

INVESTIMENTO EFFETTUATO DA UNA PICCOLA IMPRESA			
PERIODO	FINO AL 28/02/2017	DAL 01/03/2017	
BENE ACQUISTATO	IMPORTI	IMPORTI	TOTALE
IMPIANTI	€ 1.000.000	€ 1.500.000	
MACCHINARI	€ 1.000.000	€ 1.500.000	
INVESTIMENTO LORDO	€ 2.000.000	€ 3.000.000	€ 5.000.000
AMMORTAMENTI	€ 300.000	€ -	
INVESTIMENTO NETTO	€ 1.700.000	€ 3.000.000	
LIMITE MASSIMO	€ 1.500.000 Vecchio limite	€ 1.500.000 Nuovo limite al netto dell'importo già agevolato	€ 3.000.000
% DEL CREDITO D'IMPOSTA	20%	45%	
CREDITO D'IMPOSTA	€ 300.000	€ 675.000	€ 975.000

RIDETERMINAZIONE DEL CREDITO

La rideterminazione del credito d'imposta si verifica qualora i beni oggetto dell'agevolazione:

- ➔ **non entrino in funzione entro il 2° periodo d'imposta successivo** a quello della loro acquisizione o ultimazione
- ➔ **siano dismessi/ceduti a terzi/destinati a finalità estranee** all'esercizio dell'impresa (o destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione) **entro il 5° periodo d'imposta successivo** a quello nel quale gli stessi sono entrati in funzione;
- ➔ siano acquisiti in **leasing** in assenza del diritto di riscatto entro il periodo di vigilanza.

Rideterminazione: il credito d'imposta

- va ricalcolato, per ciascun periodo d'imposta di maturazione
- escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni di cui sopra (non entrati in funzione/dismessi/ceduti, ecc.)

Esimente da sostituzione: la rideterminazione non si verifica nel caso in cui

- nel medesimo periodo d'imposta in cui si verifica una delle ipotesi di cui sopra
- vengono acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati.



N.B.: in precedenza il credito veniva rideterminato tramite esclusione del costo non ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte eccedente i costi dei nuovi acquisti.

L'indebito utilizzo del credito derivante dalla rideterminazione deve essere restituito entro il termine per il versamento a saldo delle imposte dovute per l'anno in cui si verificano le predette ipotesi.

CREDITO D'IMPOSTA - PROCEDURA, UTILIZZO E CUMULABILITÀ

La richiesta, revoca o rettifica di attribuzione del credito d'imposta avviene tramite la presentazione di apposita comunicazione

- utilizzando il nuovo Modello predisposto con Prov. 14/04/2017
- a partire dal 30/06/2016 e fino al 31/12/2019.

Monitoraggio del bonus: per quanto attiene il controllo:

- ➔ preventivo: l'Agenzia comunica alle imprese l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta
- ➔ a consuntivo: il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi, Quadro RU, dell'anno di maturazione e nei successivi fino al suo totale utilizzo.

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA:

Per quanto attiene l'utilizzo del credito d'imposta, è previsto

- l'utilizzo **esclusivamente in compensazione** nel mod. F24
- da presentare tramite i **servizi telematici Entratel/Fiscoonline** a partire **dal 5° giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta che ne attesta la fruibilità** (RM 51/2016)
- l'utilizzo decorre dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento

La compensazione **non è soggetta ai seguenti limiti**:

- di utilizzo annuale di € 250.000 (art. 1 c. 53 L. 244/2007), propria dei crediti da quadro RU
- di compensabilità di € 700.000 (art. 34 L. 388/2000)
- preclusione in presenza di **debiti iscritti a ruolo di importo superiore a € 1.500** (DL 78/2010, art. 31).

TASSAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è **imponibile ai fini IRES/IRPEF ed IRAP.**

CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI

Le modifiche introdotte dal D.L. 243/2016 introducono una rilevante novità per quanto attiene la possibilità di cumulo con altre agevolazioni.

Infatti previsto che il credito d'imposta:

- è **cumulabile con gli aiuti *de minimis*** e con **altri aiuti di Stato** che insistano sugli stessi costi
- **purché** tale il cumulo **non porti al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuto più elevati** consentiti dalla normativa UE.

Onde garantire il rispetto del limite dell'intensità di aiuto, nella comunicazione vanno indicate le altre agevolazioni richieste ed eventualmente ottenute a valere sui medesimi costi, in modo da ridurre l'importo del credito d'imposta richiesto nei limiti della misura massima consentita.



N.B.: il previgente divieto di cumulo continua a trovare applicazione con riferimento alle acquisizioni di beni effettuate entro il 28/02/2017.

Il sottoscritto, in qualità di titolare/rappresentante dell'impresa beneficiaria, consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445,

DICHIARA CHE

☐ gli investimenti di cui alla presente comunicazione non sono oggetto di altri aiuti di Stato e di aiuti *de minimis* disposti da leggi nazionali, regionali o comunitarie;

r) **oppure**

☐ gli investimenti di cui alla presente comunicazione sono oggetto di altri aiuti di Stato e di aiuti *de minimis* indicati nel quadro D.

QUADRO D - ALTRE AGEVOLAZIONI CONCESSE O RICHIESTE INCLUSI GLI AIUTI "DE MINIMIS"

PROVVEDIMENTO NORMATIVO									
Tipologia		Data			Numero				
1		2 giorno	3 mese	4 anno	5				
D01	PROVVEDIMENTO CONCESSIONE								
	Data		Numero		Costi agevolabili	Importo concesso/richiesto	ESL relativo		
4 giorno		5 mese	6 anno	7	8	9	10		