

La detassazione degli investimenti: chi può usufruirne

Non c'è due senza Tre...monti

Come spesso accade con i film che hanno riscosso successo di pubblico (ricordate "Rambo" o la più recente serie "Harry Potter"?!?) così anche avviene con alcune misure di carattere fiscale che, ciclicamente, vengono riproposte sullo scenario normativo: dopo la "Tremonti-uno" e la "Tremonti-due" gli imprenditori italiani possono ora accedere alla "Tremonti-tre". L'ironico (ma non irriverente) parallelismo tra i fenomeni cinematografici e le produzioni legislative suggerisce che le riedizioni successive alla prima tendono a perdere "appeal" presso la platea. La terza versione della detassazione degli investimenti, in effetti, rischia di non riscuotere il consenso dei destinatari sia perché, a differenza delle due precedenti edizioni, ha un ambito applicativo (soggettivo e oggettivo) decisamente più limitato, sia perché parlare di detassazione può apparire un esercizio retorico e sterile quando molte imprese, in un contesto generale di recessione economica, sono impegnate in una quotidiana lotta per la sopravvivenza, confrontandosi con la forte riduzione di vendite e commesse, con la difficoltà di accedere al credito bancario nonché con la necessità di adottare misure idonee a contenere perdite di gestione che, per entità, rischiano di compromettere irrimediabilmente l'equilibrio economico e finanziario.

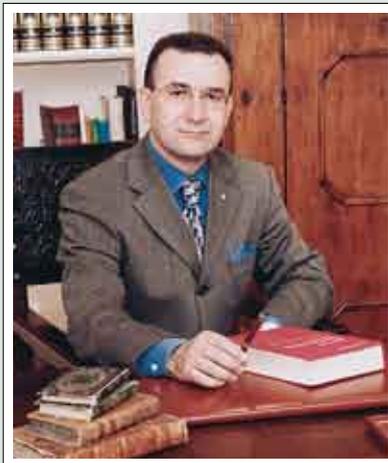
Come lo stregone delle tribù indiane d'America ricorreva alla danza propiziatoria per invocare la pioggia, questa analisi della detassazione degli investimenti produttivi, quasi come un esorcismo contro la crisi economica in atto, vuole fornire informazioni che potrebbero, comunque, risultare di utilità allorché l'agognata ripresa inizierà a manifestarsi in modo convincente e meno schizofrenico (sperando che ciò accada non oltre l'arco temporale di efficacia della agevolazione in commento).

di Pier Federico Carrozzo

Il Decreto Legge 1/07/2009, n. 78, con il dichiarato scopo di agevolare i processi di investimento delle imprese e il rinnovamento tecnologico delle stesse, prevede la detassazione degli acquisti di macchinari e apparecchiature.

I soggetti interessati

Sono ammessi all'agevolazione soltanto i soggetti titolari di reddito d'impresa a prescindere dalla natura giuridica (imprese individuali, società di persone, società di capitali), dalla dimensione, e dal settore di apparte-



Pier Federico Carrozzo

enza. Risultano irrilevanti sia i regimi contabili adottati (contabilità ordinaria, contabilità semplificata o regimi agevolati) che la metodologia di determinazione del reddito d'impresa o dell'imposta che grava sullo stesso (con la conseguenza che possono fruire del beneficio anche i contribuenti minimi e i soggetti che applicano il regime delle nuove iniziative produttive). Sono esclusi, a differenza di quanto previsto dalla "Tremonti-bis" i liberi professionisti e i titolari di reddito di lavoro autonomo.

Gli investimenti agevolabili

Non tutti i beni possono fruire della detassazione. Infatti, sono agevolabili soltanto gli acquisti di beni che rientrano nella divisione 28 della tabella ATECO 2007 (per la cui consultazione è opportuno accedere al sito internet dell'ISTAT) la quale opera una distinzione tra macchinari e apparecchiature fissi e mobili per usi speciali (ovvero caratteristici di una determinata attività economica) e macchinari di impiego generale. A titolo esemplificativo, trattasi di macchinari speciali per l'industria tessile, delle pelli e calzature (codice 28.94), per l'industria delle materie plastiche e della gomma (28.96), per l'industria della carta e del cartone (28.95), per l'agricoltura (codice 28.30), per la metallurgia (codice 28.91) e l'industria alimentare (codice 28.93) nonché di macchine di impiego generale (utensili portatili a motore, macchine di sollevamento e movimentazione, gru, pompe e compressori, alcune macchine per ufficio). Può risultare utile, per sapere se un determinato cespite rientra nel perimetro della detassazione, accedere all'elenco alfabetico dei beni e delle attività economiche che integra la tabella ATECO 2007.

Si richiama l'attenzione sul fatto che, comunque, la tabella ATECO 2007, divisione 28, deve essere utilizzata soltanto per individuare i beni agevolabili non rilevando affatto che il soggetto presso il quale il cespite viene acquistato abbia un co-

dice attività ai fini IVA appartenente alla suddetta divisione 28.

Sono esclusi dall'agevolazione i cespiti che, pur rientrando nella divisione 28 della tabella ATECO 2007, costituiscono beni-merce la cui produzione o compravendita costituisce oggetto dell'attività propria dell'impresa, nonché gli autoveicoli, gli immobili (che, però potrebbero rientrarvi grazie ad un emendamento alla Finanziaria 2010), i computer e, più in generale, tutti i beni che non rientrano nella suddetta sezione della tabella statistica.

Sulla base delle istruzioni diramate dall'Agenzia delle Entrate¹ è importante, peraltro, evidenziare che:

- è agevolabile l'acquisto di un bene incluso nella citata divisione 28 della tabella ATECO 2007 anche se costituente il componente di un impianto più complesso che non è ivi contemplato. In via interpretativa, dunque, si può ritenere che nel caso in cui l'impresa acquisti un autocarro (bene in sé non detassabile non rientrando nella divisione 28) dotato di una gru (codice 28.22.02) o, piuttosto, di una cella frigorifera (codice 28.25.00) la stessa potrà fruire della detassazione limitatamente al costo di tali componenti integrati²;
- è agevolabile l'acquisto di un bene escluso dalla divisione 28 della tabella ATECO 2007 che rappresenta un elemento indispensabile per il funzionamento di un cespite che, invece, è compreso nella suddetta

divisione. Ne consegue che, a titolo esemplificativo, il costo di acquisto di un macchinario tessile (voce 28.94.10) sarà interamente detassabile pur comprendendo il costo del software o del computer che dettano le istruzioni operative del macchinario stesso (beni che, in sé considerati, sono esclusi dalla divisione 28).

In ogni caso, i beni agevolabili devono essere nuovi (con la conseguenza che gli acquisti di beni usati non sono detassabili³). Il requisito della novità ricorre anche se il bene viene acquistato presso un soggetto che non è il produttore né il commerciante purché il cespite non sia mai stato utilizzato nell'esercizio della specifica attività⁴.

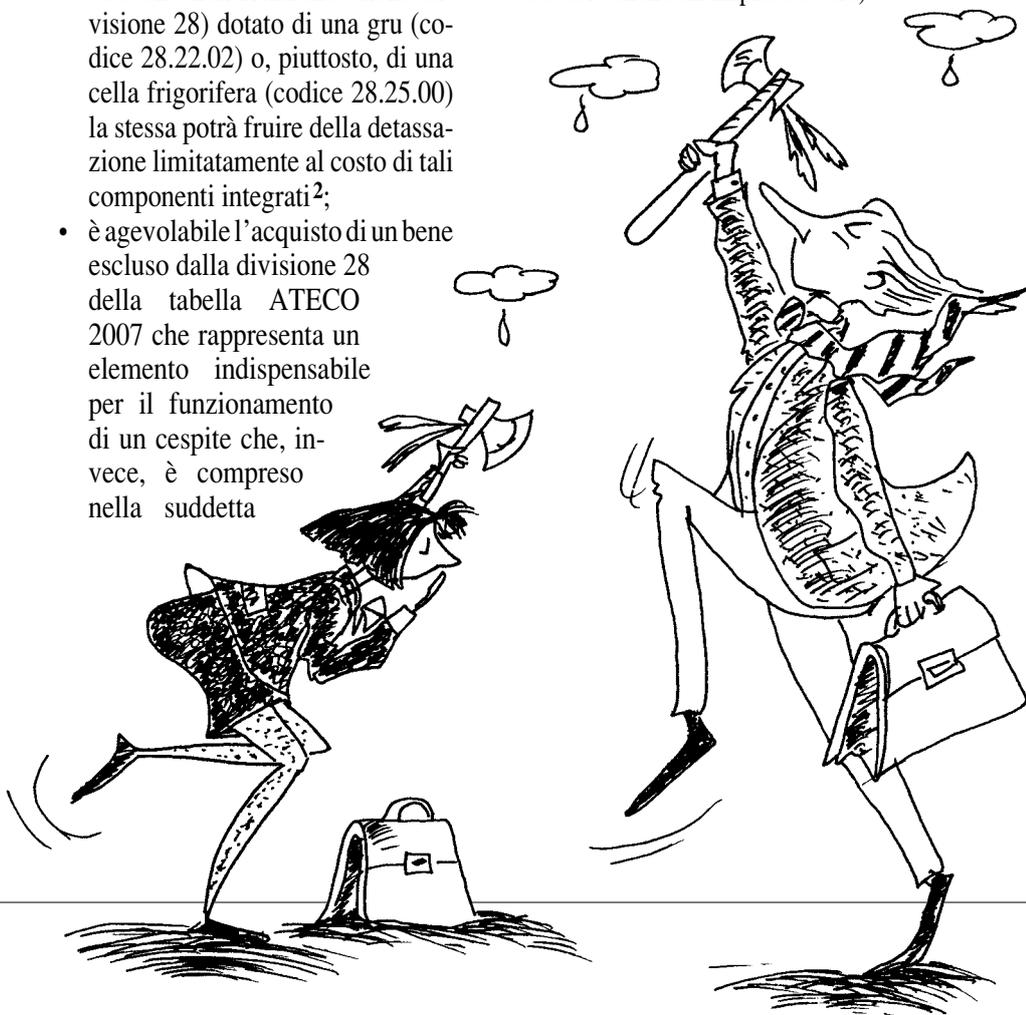
È irrilevante la modalità con la quale il bene viene acquistato (acquisto in proprietà anche con patto di riservato dominio, leasing, realizzazione in economia o tramite appalto a terzi) o la provenienza territoriale (con la conseguenza che il fornitore del bene potrebbe essere anche un'impresa estera).

1. Circolare n.44/E del 27/10/2009.

2. La detassazione sarà possibile a condizione che il costo del componente sia oggettivamente individuabile (ad esempio, per separata esposizione nella fattura emessa dal fornitore).

3. Il requisito della novità, secondo l'Agenzia delle Entrate, deve sussistere anche per i beni acquistati dall'1/07/2009 al 4/08/2009 ovvero fino all'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 78/09 anche se nel decreto originario non si parlava affatto di "beni nuovi".

4. Qualora il venditore non sia il produttore o il commerciante del bene, è consigliabile farsi rilasciare dichiarazione, in forma di atto sostitutivo di notorietà, attestante che il bene presenta il requisito della novità.



È importante sottolineare che affinché il bene sia detassabile non deve essere necessariamente utilizzato direttamente come bene strumentale da parte dell'impresa acquirente, con la conseguenza che il bene potrebbe anche essere concesso a terzi in noleggio o comodato (fermo restando, comunque, che non deve trattarsi di bene-merce).

L'ambito temporale dell'agevolazione

L'agevolazione interessa gli investimenti effettuati dal 1° luglio 2009 al 30 giugno 2010 (con l'avvertenza che il bene deve essere materialmente consegnato in questo arco temporale e che, quindi, il semplice pagamento di un acconto al fornitore non è sufficiente per la detassazione).

Si rileva che, a differenza di quanto previsto dalle precedenti leggi di detassazione, la fruizione dell'agevolazione non è affatto subordinata alla effettiva entrata in funzione del bene. Inoltre, sono ammesse alla detassazione anche le imprese che hanno iniziato la loro attività dopo l'1 luglio 2009 per gli acquisti di beni effettuati non oltre il 30 giugno 2010.

Il contenuto dell'agevolazione

La detassazione consente di escludere dall'imposizione sul reddito d'impresa un importo pari al 50% del costo di acquisto del bene (senza che assumano alcuna rilevanza sia la media degli

investimenti di anni precedenti che l'entità di eventuali disinvestimenti). Così, ad esempio, l'acquisto di un macchinario del costo di € 50.000 consentirà all'impresa di "abbattere" il reddito tassabile nella misura di € 25.000 (oltre alla normale deduzione di ammortamenti o canoni di leasing). Tale detassazione opera ai fini IRES (per le società di capitali) e ai fini IRPEF e relative addizionali regionali e comunali (per imprese individuali e società di persone)⁵. Qualora l'impresa sia in perdita, l'ammontare della detassazione spettante aumenterà le perdite fiscali da utilizzare in compensazione dei redditi dei cinque anni successivi. Si richiama l'attenzione sul fatto che il calcolo dell'IRAP non è influenzato dalla agevolazione. La nozione di costo detassabile: il costo del bene agevolabile è determinato in base alla seguente somma algebrica:

costo specifico di acquisto
meno
contributi in conto impianti⁶
più
IVA interamente indetraibile
più
interessi passivi capitalizzabili
secondo corretti principi contabili
più
oneri accessori di diretta imputazione⁷.

La revoca dell'agevolazione

L'incentivo fiscale è revocato in due circostanze:

- a) se il bene viene ceduto a terzi prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto. Pertanto, il bene acquistato nella frazione 1 luglio 2009-31 dicembre 2009 dovrà essere mantenuto fino al 31 dicembre 2010 per non compromettere l'agevolazione;
- b) se il bene agevolato viene ceduto a soggetti che operano in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo, anche se la vendita è eseguita dopo l'inizio del secondo anno successivo all'acquisto⁸.

Nel caso di bene acquisito in leasing, integrano ipotesi di revoca della age-

volazione sia la cessione del contratto a favore di un terzo che la rinuncia all'esercizio del diritto di riscatto. Non costituiscono, invece, fattispecie di revoca né il furto del bene né il trasferimento dello stesso nel contesto di operazioni straordinarie di fusione, scissione, conferimento o cessione d'azienda (purchè nell'atto sia formalizzato l'impegno dell'avente causa al mantenimento del bene fino alla scadenza del periodo di sorveglianza dell'agevolazione).

La revoca opera, come variazione in dichiarazione dei redditi, in misura pari al minore importo tra il prezzo di vendita e il 50% del costo di acquisto originariamente detassato.

La cumulabilità con altre agevolazioni

La detassazione è cumulabile con il credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate e con quello per la ricerca e sviluppo mentre non è cumulabile con l'agevolazione spettante per le spese di riqualificazione energetica (quelle che, per capirci, danno diritto al *bonus* del 55%)⁹.

Pier Federico Carrozzo
Dottore Commercialista

5. Peraltro, la detassazione, incidendo sulla determinazione del reddito d'impresa, esplica effetti anche per il calcolo dei contributi IVS dovuti da commercianti e artigiani iscritti negli appositi elenchi pensionistici.

6. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che se il diritto a percepire il contributo in conto impianti sorge con certezza o viene revocato in un anno successivo a quello di fruizione della detassazione, l'agevolazione dovrà essere rideterminata in diminuzione o in aumento attraverso variazioni (rispettivamente, in aumento o in diminuzione) da effettuare nella dichiarazione dei redditi.

7. Trattasi di spese che l'impresa deve sostenere affinché il bene possa essere utilizzato, quali le spese di trasporto o di installazione. Ad esempio, in tale accezione si ritiene che possano rientrare anche le spese sostenute per la realizzazione del basamento necessario per l'installazione di un forno (voce 28.21).

8. La vendita fuori dallo Spazio Economico Europeo non comporterà la revoca della detassazione qualora la stessa intervenga dopo che sono scaduti i termini ordinari di accertamento. Quindi, il bene acquistato a febbraio 2010 potrà essere alienato fuori dallo Spazio Economico Europeo dopo il 31 dicembre 2015 (quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi).

9. Si ritiene che la detassazione sia anche cumulabile con la defiscalizzazione degli aumenti di capitale sociale introdotta dal Decreto Legge 78/09, con le agevolazioni "Artigiancassa" e "Legge Sabatini".

