Conversione in legge del DL 91/2014 (cd. “Decreto competitività”) – Misure fiscali

7 Agosto 2014

In corso di definitiva approvazione, la legge di conversione del DL 91/2014 (cd. “*Decreto competitività*”) che, in ambito fiscale, conferma le misure contenute nel testo originale del Provvedimento[1], ossia:

· riconosciuto alle imprese un **credito d’imposta** nella misura del **15%** delle spese sostenute per l’**acquisto** di **beni strumentali nuovi** (macchinari e impianti);

· **novità** in materia di **ACE** (aiuto crescita economica), dove viene prevista la facoltà, per soggetti IRPEF e IRES, di fruire di un **credito d’imposta commisurato** all’**eccedenza** del **rendimento nozionale** non utilizzato nell’anno per “incapienza del reddito complessivo netto”.

Credito d’imposta per investimenti in macchinari ed impianti (art. 18)

A partire **dal 25 giugno 2014** fino **al 30 giugno 2015**, viene confermato il riconoscimento di un **credito** d’imposta **IRPEF/IRES**, pari al **15%** delle **spese** sostenute per **investimenti** in **nuovi macchinari** ed **attrezzature**, superiori ad un importo unitario di 10.000 euro, indicati nella divisione 28 della tabella ATECO 2007.

Il beneficio spetta a condizione che i nuovi investimenti siano incrementativi rispetto alla media delle spese, per macchinari ed attrezzature, sostenute nel quinquennio precedente, ossia che tali spese siano «*in eccedenza rispetto alla media degli investimenti (….) realizzati nei cinque periodi d’imposta precedenti*».

A tal riguardo, infatti, per determinare la “base di calcolo” su cui applicare il beneficio del **credito d’imposta del 15%**, si deve **assumere** come **valore** la **differenza** tra l’importo degli **investimenti** sostenuti nell’**anno** di vigenza dell’**agevolazione** (2014-2015) **e** l’ammontare della **media** degli **investimenti**, relativi alla medesima categoria di beni strumentali, sostenuti negli **ultimi 5 periodi** d’imposta.

In merito, viene, altresì, attribuita la **facoltà** di **escludere** dalla suddetta “base di calcolo” il **periodo** d’imposta in cui l’impresa ha sostenuto **maggiori investimenti** per tale tipologia di beni, rispetto agli altri periodi d’imposta.

Invece, per le **imprese** che hanno **iniziato** l’**attività** da **meno di cinque anni** l’agevolazione opera comunque, ma la **media** aritmetica che rileva ai fini dell’applicazione del credito d’imposta è quella risultante dagli **investimenti** realizzati in **tutti i periodi d’imposta precedenti al 2014 e 2015**, con la possibilità, anche in questo caso, di escludere l’anno con il valore più alto.

Possono, altresì, fruire dell’agevolazione anche i soggetti che iniziano l’attività d’impresa nel periodo che va dal 25 giugno 2014 al 30 giugno 2015. In tal caso, l’agevolazione è riconosciuta, anche in assenza di un periodo d’imposta su cui fare il confronto, per il valore complessivo degli investimenti sostenuti nel medesimo anno.

Tuttavia, tale **agevolazione non si applica agli investimenti**:

– in **beni mobili**, **compresi** nella **divisione 28** della tabella ATECO, d’importo unitario **inferiore a 10.000** euro;

– in **beni mobili non compresi** nella **divisione 28** della tabella ATECO e **beni immobili.**

Con riferimento alle modalità di fruizione del beneficio, il co. 4 dell’art. 18 del DL 91/2014, stabilisce che il credito d’imposta:

· è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

In merito, viene chiarito che tale credito deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi del periodo d’imposta nel quale viene attribuito e, conseguentemente, nelle due dichiarazioni successive.

Viene, altresì, previsto che la prima quota annuale del beneficio è utilizzabile dal 1° gennaio del secondo periodo d’imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l’investimento. In pratica, in

caso di investimenti effettuati nel 2014, la prima quota potrebbe essere utilizzata dal 1° gennaio 2016.

· può essere utilizzato solo in compensazione (ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997);

· non concorre alla formazione del reddito dell'impresa, né alla base imponibile ai fini IRAP.

Inoltre, il credito d'imposta, oltre ad essere subordinato alla regolarità degli adempimenti in materia di rischio di incidenti sul lavoro per le attività industriali, può essere revocato, con l'obbligo di "restituzione"[2], se:

– l'imprenditore cede a terzi o destina i beni, oggetto dell'agevolazione, a finalità diverse dall'esercizio dell'attività d'impresa prima del secondo anno successivo all'acquisto;

– utilizza o trasferisce i beni agevolati in strutture produttive, anche della stessa impresa, ubicate al di fuori dello Stato[3].

Infine, allo scopo di facilitare le imprese nell'individuazione dei beni soggetti a tale agevolazione, l'ANCE ha predisposto un **elenco alfabetico indicativo dei macchinari e delle apparecchiature utilizzate nei cantieri** che, rientrando nella citata divisione 28, danno diritto a fruire del credito d'imposta, se acquistati entro il 30 giugno 2015[4].

ACE – Modifiche alla disciplina (art. 19)

Confermate, anche nella fase di conversione in legge del cd. "*Decreto competitività*", le modifiche alla disciplina dell'ACE (aiuto crescita economica), che prevedono da un lato la facoltà di convertire le "eccedenze ACE" in credito d'imposta per il pagamento dell'IRAP e, dall'altro, il "potenziamento" per le sole società quotate in borsa.

Come noto, per favorire la capitalizzazione delle imprese, il DL 201/2011 convertito, con modificazioni dalla legge 214/2011, ha introdotto l'ACE – Aiuto alla crescita economica, che prevede la deduzione dalle imposte sul reddito di un importo percentuale (cd. rendimento nozionale) correlato all'accantonamento di utili a riserva o all'aumento di capitale (con apporti in denaro da parte dei soci). Tale deduzione è stata "potenziata" dalla legge di Stabilità 2014 al 4% per il 2014, al 4,5% per il 2015 e al 4,75% per il 2016[5].

A tal riguardo, l'art. 19, co. 1, lett. b), del DL 91/2014, ha introdotto, a regime, la facoltà, sia per i soggetti IRPEF che IRES, di beneficiare, nelle ipotesi di incapienza del reddito complessivo netto, di un credito d'imposta pari all'eccedenza del rendimento nozionale, da utilizzare per il pagamento dell'IRAP[6].

In particolare, per determinare la misura del credito d'imposta, su tale "eccedenza":

· i soggetti IRES, applicano l'aliquota del 27,5% (art. 77 del D.P.R. 917/1986- TUIR);

· i soggetti IRPEF, applicano le aliquote corrispondenti ai relativi scaglioni di reddito (art. 11 del D.P.R. 917/1986-TUIR).

In ogni caso, si ricorda che resta ferma la regola generale secondo cui, ove la deduzione spettante sia maggiore del reddito imponibile, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi[7].

In sostanza, per le imprese che hanno chiuso gli esercizi in perdita o con redditi incapienti, viene attribuita la facoltà di scelta tra:

· "riportare a nuovo", ossia nei periodi d'imposta successivi, tale eccedenza;

· convertire tale eccedenza in credito d'imposta, da utilizzare per il pagamento dell'IRAP.

Sempre in ambito **ACE** viene, altresì, previsto un "**potenziamento**" dell'agevolazione per le **società** che si quotano nei **mercati regolamentati** o in sistemi multilaterali di negoziazione di Stati membri della UE o aderenti allo Spazio Economico Europea.

In particolare, per tali società è riconosciuto un incremento del 40% della variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura di ciascun esercizio precedente.

In ogni caso, anche a seguito del suddetto incremento l'importo massimo agevolabile non può eccedere il patrimonio netto esistente alla chiusura dell'esercizio per il quale viene determinata l'imposta.

Tale potenziamento dell'agevolazione vale per il periodo di imposta in cui avviene l'ammissione ai

mercati regolamentati e per i due successivi. Dal terzo esercizio successivo a quello di quotazione, la variazione in aumento del capitale proprio torna ad essere determinata nei modi ordinari, senza tenere conto dell'incremento del 40%.
Tuttavia, tale misura è riservata esclusivamente alle società che:

- sono state ammesse alla quotazione nei mercati regolamentati entro il 25 giugno 2014;
- ricevono l'autorizzazione da parte della Commissione europea[8].

[1] *Cfr. ANCE "Decreto competitività" – Pubblicato in Gazzetta il nuovo DL 91/2014" – ID n. 16749 del 27 giugno 2014*.
[2]In tale ipotesi, il credito indebitamente utilizzato deve essere versato entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per l'anno in cui si sono verificate le ipotesi di revoca.
[3] A tal riguardo, viene previsto che i beni non possono essere trasferiti fino al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi contenente, per la prima volta, l'indicazione del suddetto credito d'imposta.
[4]Si tratta di un elenco che elabora ed integra le definizioni contenute nelle note esplicative della divisione 28 e nell'elenco alfabetico predisposto dall'Istat. Pertanto, si richiama l'attenzione sul fatto che trattasi di un elenco elaborato dall'ANCE che non ha ancora trovato riconoscimento ufficiale.
[5] *Cfr. ANCE "Aiuto alla crescita economica (ACE) – Decreto attuativo"* – ID 5969 del 3 aprile 2012 e *"Legge di Stabilità 2014 – Le misure fiscali d'interesse per il settore*" – ID n.14342 dell'8 gennaio 2014.
[6] Tale facoltà può essere esercitata a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, ossia con la presentazione della dichiarazione dei redditi (UNICO 2015).
[7] *Cfr*. art.1, comma 4, D.L. 201/2011 e art.3, comma 3, del D.M. 14 marzo 2012.
[8] Tale autorizzazione deve attestare la compatibilità dell'impresa con il mercato regolamentato.

17338-Elenco alfabetico macchinari cantieri-ALL1.pdfApri