

ZES Unica, modalità applicative del credito d'imposta

DM 17 maggio 2024

Maggio 2024

SOMMARIO

SOGGETTI BENEFICIARI (ART. 2)	4
INVESTIMENTI AGEVOLABILI (ART.3)	4
LA MISURA DEL CREDITO DI IMPOSTA (ART. 4)	5
ACCESSO AL CREDITO D'IMPOSTA (ART. 5)	6
MODALITÀ DI FRUIZIONE (ART. 7)	7

PREMESSA

Va dal 12 giugno al 12 luglio 2024 l'arco di tempo utile per comunicare all'Agenzia delle entrate l'ammontare delle spese sostenute dal 1° gennaio 2024 e di quelle in previsione entro il 15 novembre, per l'acquisto dei beni strumentali nuovi destinati alle strutture produttive nella cd. "ZES unica" che beneficia del relativo credito di imposta.

Il modello di comunicazione da utilizzare per la richiesta sarà approvato dall'Agenzia delle Entrate nei prossimi giorni, come precisato dal **DM 17 maggio 2024 del MEF** (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 21 maggio 2024) che ha definito le modalità applicative del credito d'imposta per gli investimenti di beni strumentali all'interno della Zona economica speciale per il Mezzogiorno cd. "ZES unica".

La "ZES Unica" istituita dalla legge 162/2023 di conversione del DL 124/2023, a far data dal 1° gennaio 2024, comprende le zone assistite delle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna.

A favore di tutte le imprese operanti in questi territori, l'art.16 della legge riconosce un credito di imposta per gli investimenti iniziali realizzati dal 1° gennaio 2024 al 15 novembre 2024 in nuovi macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che saranno impiantate in loco.

Il credito di imposta ricalca, con alcune novità, la disciplina del Credito di imposta Mezzogiorno scaduto nel 2023¹ ma, per quanto riguarda il settore delle costruzioni, presenta una novità in quanto viene **ammessa la possibilità di far rientrare tra gli investimenti agevolati, anche l'acquisto dei terreni e l'acquisizione, la realizzazione e l'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti**, con la specificità che il valore dei terreni e degli immobili non può superare il 50% del valore complessivo degli investimenti.

Il **DM del 17 maggio 2024 del MEF** definisce gli elementi essenziali per la fruizione del beneficio fiscale: soggetti beneficiari, investimenti ammissibili, misura del credito d'imposta, procedura di accesso, modalità di fruizione e controlli.

1 Cfr. Art. 1 commi 98-108 della legge 208/2015.

SOGGETTI BENEFICIARI (ART. 2)

Per quanto riguarda i beneficiari, accedono al credito di imposta **tutte le imprese**, indipendentemente dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato, già operative o che si insediano nella “ZES Unica”, che effettuano **investimenti in beni strumentali destinati a strutture produttive** ubicate nelle zone assistite.

Il decreto prevede una limitazione dei soggetti potenziali beneficiari dell’agevolazione basata sulla tipologia di attività economica svolta dall’impresa. In particolare, sono **esclusi dal beneficio** i soggetti che operano nei settori dell’industria siderurgica, carbonifera e della lignite, dei trasporti, esclusi i settori del magazzinaggio e del supporto ai trasporti, e delle relative infrastrutture, della produzione, dello stoccaggio, della trasmissione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, della banda larga nonché nei settori creditizio, finanziario e assicurativo.

Ai fini dell’individuazione del settore di appartenenza si tiene conto del codice ATECO 2024, che dovrà essere indicato nel modello di comunicazione per la fruizione del credito d’imposta che verrà approvato con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate.

Sono, inoltre, escluse dall’applicazione del beneficio anche le imprese che si trovano in stato di liquidazione o di scioglimento nonché le imprese in difficoltà.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI (ART.3)

Il decreto precisa che è agevolabile l’acquisto, facente parte di un **progetto iniziale di investimento, anche in leasing, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature destinati a strutture produttive** già esistenti o che vengono impiantate nei territori rientranti nella ZES Unica.

Rientra nel beneficio anche **l’acquisto di terreni e l’acquisizione, realizzazione o l’ampliamento di immobili strumentali agli investimenti**. In tal caso il **valore dei terreni e dei fabbricati** – da tenere in considerazione ai fini della determinazione dell’intensità di agevolazione – **non può superare il 50% del valore complessivo dell’investimento agevolato**.

Per i **beni immobili strumentali**, il credito di imposta è riconosciuto **anche** nel caso in cui gli stessi risultino **già in precedenza utilizzati per lo svolgimento di un’attività economica da parte del cedente o di altri soggetti**, a differenza degli altri beni (macchinari, impianti e attrezzature) che, per essere agevolati, devono possedere il requisito della “novità”.

In ogni caso, la **spesa agevolata deve costituire un “investimento iniziale”** secondo la definizione di cui all’art. 2, punti 49, 50 e 51, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014.

Tale definizione fa riferimento alla **creazione di un nuovo stabilimento, all’ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente, a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente, alla riattivazione di uno stabilimento chiuso** o che sarebbe stato chiuso senza l’investimento.

Per essere agevolati gli **investimenti devono essere realizzati dal 1° gennaio 2024 al 15 novembre 2024**.

Ai fini della **determinazione del momento in cui gli investimenti si considerano effettuati** e del **valore dei beni agevolabili** si tiene conto delle disposizioni di cui agli articoli 109, co. 1 e 2, e 110 del D.P.R n. 917/1986 (TUIR), non rilevando i principi contabili adottati dal soggetto.

Pertanto, in base a quanto previsto dall’art.109, co.2, le spese di acquisizione:

- dei **beni mobili** si considerano sostenute alla data della consegna o della spedizione,
- dei **beni immobili** si considerano sostenute alla data di stipula dell'atto oppure, se successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà,
- delle **prestazioni di servizi** si considerano sostenute alla data di ultimazione delle stesse.

Per quanto riguarda il **valore dei beni agevolati**, in virtù dell'art.110 del DPR 917/1986 (TUIR), rileva il costo d'acquisto, aumentato degli oneri accessori di diretta imputazione (compresi gli interessi passivi relativi ai prestiti contratti per la loro acquisizione, a condizione che siano imputati nel bilancio a incremento del costo del bene strumentale stesso, secondo i principi contabili).

L'effettivo **sostenimento** delle **spese** e la **corrispondenza** delle stesse **alla documentazione contabile** predisposta dall'impresa devono risultare da una **certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti**.

Sono invece **esclusi dall'agevolazione** i beni autonomamente destinati alla vendita, quelli trasformati o assemblati per l'ottenimento di prodotti destinati alla vendita e i materiali di consumo. Altresì rimangono fuori dal perimetro applicativo del credito d'imposta le acquisizioni effettuate tra soggetti tra i quali sussistano i rapporti di controllo o di collegamento di cui all'art. 2359 cod.civ.

Fermo restando il **limite di spesa complessiva di 1,8 mln di euro per il 2024**, il credito d'imposta viene commisurato alla quota del costo complessivo dei beni agevolati nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di **100 milioni di euro**. Esiste anche un limite minimo di accesso al credito, infatti, i progetti di investimento con **costo complessivo inferiore a 200.000 euro non sono agevolati**.

MISURA DEL CREDITO DI IMPOSTA (ART. 4)

Va precisato che per gli investimenti effettuati mediante contratti di leasing dovrà considerarsi il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni, al netto delle spese di manutenzione.

Ciò premesso, la concreta misura del credito d'imposta attribuibile a ciascun beneficiario viene poi determinata combinando tre diversi criteri:

1. Regione interessata dall'investimento
2. Dimensione dell'impresa beneficiaria
3. Valore dell'investimento ammissibile

In particolare, il credito d'imposta spetta nella misura:

- del 40% degli investimenti ammissibili realizzati nelle regioni Calabria, Campania e Puglia;
- del 30% degli investimenti ammissibili realizzati in Basilicata, Molise e Sardegna;
- del 15% degli investimenti ammissibili realizzati in Abruzzo.

Una deroga è prevista per gli investimenti realizzati nelle specifiche aree di Taranto in Puglia e del Sulcis in Sardegna, maggiormente agevolati, rispettivamente, al 50% e al 40%.

L'intensità dell'agevolazione, poi, cambia in base al valore del progetto ammissibile e alle dimensioni del soggetto coinvolto:

- in caso di investimento con valore sotto i 50 milioni di euro, i massimali sono aumentati di 10 punti percentuali per le medie imprese e 20 per le piccole imprese²;
- per i progetti superiori a 50 milioni di euro, le intensità massime di aiuto per le grandi imprese si applicano anche alle piccole-medie imprese.

Il decreto precisa sul punto che l'incentivo deve essere calcolato secondo la metodologia dell'«importo di aiuto corretto»³ di cui al regolamento Ue 651/2014 al fine di verificare il rispetto del tetto delle risorse stanziato, fissato a 1,8 miliardi di euro.

Da precisare, altresì, che, ai fini del rispetto del limite massimo di spesa (per l'incentivo sono stati stanziati 1,8 miliardi di euro), **l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile sarà pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate**, ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo del credito d'imposta richiesti.

ACCESSO AL CREDITO D'IMPOSTA (ART. 5)

Dal 12 giugno al 12 luglio 2024, i soggetti interessati dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle **spese ammissibili sostenute dal 1° gennaio 2024 e quelle che prevedono di sostenere fino al 15 novembre dello stesso anno** (data ultima rilevante ai fini dell'incentivo), utilizzando il modello di comunicazione che sarà approvato dall'Agenzia delle Entrate.

Nello stesso arco di tempo il contribuente potrà:

- inviare una nuova comunicazione, in sostituzione di quella precedentemente trasmessa;
- presentare la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato.

Dal 3 febbraio 2025 al 14 marzo 2025, invece, il contribuente che abbia **realizzato un investimento inferiore rispetto a quello indicato** nella comunicazione validamente presentata, dovrà **inviare una nuova comunicazione** indicando l'ammontare effettivo degli investimenti realizzati e il relativo credito d'imposta maturato, secondo le modalità stabilite dal provvedimento di approvazione del modello di comunicazione del direttore dell'Agenzia delle Entrate di prossima emanazione.

In base a queste comunicazioni, **l'Agenzia potrà rideterminare la percentuale utile per definire il credito d'imposta fruibile da ciascun richiedente, dandone comunicazione entro il 24 marzo 2025.**

² La definizione di PMI è contenuta nell'allegato I del Regolamento (UE) n. 651/2014 del 17 giugno 2014 e utilizza come parametri di calcolo il numero di occupati e il fatturato annuo o totale di bilancio.

Si definisce piccola impresa l'Impresa che occupa meno di 50 persone e che realizza un fatturato annuo e/o un totale di bilancio annuo non superiori a 10 milioni di euro. Si definisce, invece, media impresa quella che occupa meno di 250 persone e che realizza un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro e/o un totale di bilancio annuo non superiore a 43 milioni di euro.

³ Si tratta dell'importo massimo di aiuto consentito per un grande progetto di investimento, da calcolare secondo la seguente formula:

$$\text{importo massimo di aiuto} = R \times (A + 0,50 \times B + 0 \times C)$$

dove: R è l'intensità massima di aiuto applicabile nella zona interessata stabilita in una carta degli aiuti a finalità regionale in vigore alla data in cui è concesso l'aiuto, esclusa l'intensità di aiuto maggiorata per le PMI; A sono i primi 50 milioni di EUR di costi ammissibili, B è la parte di costi ammissibili compresa tra 50 milioni di EUR e 100 milioni di EUR e C è la parte di costi ammissibili superiore a 100 milioni di EUR.

MODALITÀ DI FRUIZIONE (ART. 7)

Il credito d'imposta è **utilizzabile esclusivamente in compensazione**, ai sensi dell'art. 17 del DLGS 241/1997, tramite il modello F24, da presentare attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento da parte del Direttore dell'Agenzia delle entrate e, comunque, **non prima della data di realizzazione dell'investimento**.

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale lo stesso è riconosciuto e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi di imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo.

È **cumulabile** – oltre che con altre misure agevolative non qualificabili come aiuti di Stato – con **aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto i medesimi costi ammessi al beneficio**, a condizione che tale cumulo non porti al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuto più elevati consentiti dalle discipline europee di riferimento⁴.

Infine, ci sono diverse **ipotesi di rideterminazione, decadenza, restituzione del credito**.

La **rideterminazione del credito** è prevista se:

- 1) entro il secondo periodo di imposta successivo a quello dell'acquisizione/ultimazione, i beni acquistati non entrano in funzione;
- 2) entro il quinto periodo di imposta successivo a quello in cui sono entrati in funzione, i beni vengono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio d'impresa o a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

La **decadenza dal credito** è prevista se:

- 1) le imprese beneficiarie non mantengono la loro attività nella ZES per almeno 5 anni dal completamento dell'investimento;
- 2) viene accertata l'insussistenza di uno dei requisiti previsti per l'accesso al credito o in caso di falsità della documentazione presentata.

La **restituzione del credito**, invece, è prevista in caso di indebito utilizzo.

⁴ In tal senso, l'art. 14, paragrafo 14, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione precisa che *"Il beneficiario dell'aiuto deve apportare un contributo finanziario pari almeno al 25% dei costi ammissibili, o attraverso risorse proprie o mediante finanziamento esterno, in una forma priva di qualsiasi sostegno pubblico. Nelle regioni ultraperiferiche un investimento effettuato da una PMI può ricevere un aiuto con un'intensità massima superiore al 75 % e, in tal caso, la parte rimanente viene fornita mediante una partecipazione finanziaria del beneficiario dell'aiuto finanziario pari almeno al 25"*.