

## **CIRCOLARE N.10**

### **Investimenti nelle aree svantaggiate**

In riferimento alla nostra circolare n.6 del 16.03.2001 e a seguito della pubblicazione della circolare 41/E del 18.04.2001 emanata dall'Agenzia delle Entrate, Direzione centrale Normativa e Contenzioso, è apparso opportuno fornire ulteriori chiarimenti per favorire l'utilizzo dell'agevolazione per gli investimenti realizzati nelle aree svantaggiate ex art.8 della Legge n. 388 del 23.12.2000 (Legge finanziaria 2001).

#### **Premessa**

Ai fini della effettiva operatività dell'agevolazione che, come è noto, consiste nella concessione ai soggetti titolari di reddito d'impresa<sup>1</sup> localizzati nelle aree individuate dalla Commissione delle Comunità europee come destinatarie degli aiuti a finalità regionale di cui alle deroghe previste dall'art 87, paragrafo 3, lettere a) e c) del Trattato istitutivo della Comunità Europea di un credito d'imposta relativamente alla realizzazione di nuovi investimenti, il citato articolo demandava ad una apposita approvazione da parte della Commissione europea.

La Commissione europea, con nota n.286841 del 13 marzo 2001, ha comunicato l'approvazione di tale agevolazione che è utilizzabile a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2000 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2006<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> indipendentemente dalla natura giuridica assunta.

<sup>2</sup> Con riguardo al primo esercizio di applicazione, sono agevolabili gli investimenti effettuati successivamente alla data di approvazione del regime agevolativo da parte della Commissione, avvenuto in data 13 marzo 2001, risultanti da fatture emesse successivamente alla predetta data.

### **Soggetti titolari di reddito d'impresa**

Già con circolare 5/E del 26.01.2001, il Ministero delle finanze ha chiarito che, per l'identificazione delle attività rientranti nel reddito di impresa, bisogna fare espresso richiamo all' articolo 51 del Tuir che considera redditi d'impresa:

- i redditi derivanti dall'esercizio di imprese commerciali<sup>3</sup>;
- i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma di impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del Codice Civile;
- i redditi derivanti dallo sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne;
- i redditi di terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'art.29, pur nei limiti ivi stabiliti, ove spettino ai soggetti indicati nelle lettere a) e b) del comma 1 dell'art.87 nonché alle società in nome collettivo e in accomandita semplice.

Restano esclusi dall'agevolazione gli enti non commerciali anche se svolgono attività d'impresa nonché le imprese in difficoltà finanziaria per espressa previsione della Commissione europea.

L'impresa è considerata in difficoltà finanziaria se relativamente a:

- società a responsabilità limitata, abbia perduto più della metà del capitale sottoscritto e la perdita di più di un quarto di tale capitale sia intervenuta nel corso degli ultimi dodici mesi;
- società a responsabilità illimitata, abbia perduto più della metà dei suoi fondi propri, quali indicati nei libri della società, e la perdita di più di un quarto di detti fondi sia intervenuta nel corso degli ultimi dodici mesi;
- qualunque forma di impresa, ricorrano le condizioni previste per avviare nei confronti della stessa una procedura concorsuale per insolvenza.

---

<sup>3</sup> per imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art.2195 del codice civile, e delle attività indicate alle lettere b) e c) dell'art.29 Tuir che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa.

- qualunque forma di impresa, ricorrano le condizioni previste per avviare nei confronti della stessa una procedura concorsuale per insolvenza.

### **Aree territoriali individuate**

L'agevolazione è concessa ai soggetti titolari di reddito d'impresa localizzati nelle aree territoriali individuate dalla Commissione come destinatarie degli aiuti a finalità regionale, di cui alle deroghe previste dall'art.87, paragrafo 3, lettere a) e c) del Trattato. La Comunità Europea, con decisione del 13 marzo 2000 ha approvato, per il periodo 2000-2006, l'elenco delle regioni italiane ammissibili alla deroga prevista dall'art.87, paragrafo 3, lettera a) del citato Trattato.

	Piccole e medie imprese	Altre imprese <sup>4</sup>
<b>Calabria</b>	65%	50%
<b>Basilicata, Campania, Puglia , Sardegna, Sicilia.</b>	50%	35%

Con successiva decisione del 20 settembre 2000, la Commissione europea ha approvato per il periodo 2000-2006 l'elenco delle regioni italiane ammissibili alla deroga prevista dall'art.87, paragrafo 3, lettera c) del citato Trattato.

---

<sup>4</sup> Ai sensi del decreto ministero dell'Industria, del commercio e dell'artigianato del 18 settembre 1997 si definisce:

- piccola, l'impresa che ha:
  - meno di 50 dipendenti;
  - un fatturato annuo non superiore a 7 milioni di Euro, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 5 milioni di Euro;
  - è in possesso del requisito di indipendenza.
- media, l'impresa che ha:
  - meno di 250 dipendenti;
  - un fatturato annuo non superiore a 40 milioni di Euro, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di Euro;
  - è in possesso del requisito di indipendenza.

**Requisito di indipendenza:** è considerata indipendente l'impresa il cui capitale o i diritti di voto non siano detenuti per il 25 per cento o più da una sola impresa o congiuntamente da più imprese non conformi alla definizione di piccola e media impresa.

	Piccole Imprese	Medie imprese	Altre imprese
<b>Molise</b>	30%	30%	20%
<b>Abruzzo</b>	30%	30%	20%
<b>Centro Nord</b>	18%	14%	8%

Relativamente alle aree rientranti dall'art.87, paragrafo 3, lettera c) del Trattato di Amsterdam il Ministero ha pubblicato gli elenchi dettagliati dei Comuni interessati all'agevolazione<sup>5</sup>, nonché i comuni che devono considerarsi momentaneamente sospesi in attesa di comunicazione comunitaria.

### Credito d'imposta

Il credito d'imposta oggetto dell'agevolazione non è cumulabile con altri aiuti di Stato<sup>6</sup> a finalità regionale o con altri aiuti a diversa finalità che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono di tale beneficio.

È, invece, cumulabile con:

- gli aiuti che soddisfano i criteri della regola c.d. *de minimis*, in quanto prevedendo incentivi di limitata portata, non sono ritenuti in grado di creare ingiustificate condizioni di vantaggio per i beneficiari dell'incentivo;
- i benefici derivanti dall'applicazione dell'art. 7, comma 10, della stessa legge n. 388 del 2000, introduttivo di un ulteriore credito d'imposta per i datori di lavoro che, nel periodo compreso tra il 1° ottobre 2000 ed il 31 dicembre 2003, effettuano nuove assunzioni di lavoratori con contratto a tempo indeterminato da destinare ad unità produttive ubicate nei territori indicati dall'articolo 4 della legge n. 448 del 1998 e nelle aree di cui all'obiettivo 1 del regolamento (CE) n.

<sup>5</sup> Allegati A, B, A1, B1 della circolare 41/E del 18.04.2001, Agenzia delle Entrate

<sup>6</sup> Per "aiuto di Stato" si intende ogni possibile beneficio conferito ad un'impresa operante sul mercato da un atto della pubblica autorità che, incidendo direttamente o indirettamente sulle risorse pubbliche in termini di maggiore spesa o di minore entrata per l'erario - sia finalizzata ad attenuare o ad eliminare oneri che gravano su di un'impresa in condizioni normali di libero mercato.

1260/1999, del Consiglio, del 21 giugno 1999, nonché in quelle delle regioni Abruzzo e Molise.

- i benefici della legge 13 maggio 1999, n. 133, cosiddetta agevolazione “Visco”.

### **Oggetto dell’agevolazione**

Sono agevolabili gli investimenti realizzati dalle imprese per l’acquisto di beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, di cui agli articoli 67 e 68 del TUIR, compresi quelli acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, destinati a strutture produttive già esistenti<sup>7</sup> o che vengono impiantate nelle aree territoriali svantaggiate.

L’agevolazione è estesa anche:

- alla realizzazione dei beni in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario;
- al completamento di opere sospese, l’ampliamento, la riattivazione e l’ammodernamento di impianti esistenti che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino interventi di manutenzione di quelli preesistenti.

Sono esclusi da tale agevolazione i costi relativi all’acquisto di mobili e macchine ordinarie di uffici<sup>8</sup>, ad eccezione delle macchine d’ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i *computer* e i sistemi telefonici ed elettronici.

---

<sup>7</sup> Per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori di cui al comma 1 dell’art. 8, in cui si esercita l’attività d’impresa.

Nel concetto di unità locale può rientrare:

- un ramo di azienda autonomo, idoneo allo svolgimento di un’attività consistente nella produzione di un *output* specifico indirizzato al mercato;
- di una autonoma diramazione territoriale dell’azienda, 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.

Si precisa, inoltre, che l’impresa con sede o stabilimento in una determinata località ubicata in area svantaggiata e che opera con stabilimenti o sedi anche in altre aree, svantaggiate o no, ai fini degli investimenti agevolabili deve fare riferimento agli acquisti, alle dismissioni e agli ammortamenti dei beni relativi ad ogni struttura produttiva.

<sup>8</sup> di cui alla tabella concernente i coefficienti di ammortamento, approvata con DM 31 dicembre 1988.

I beni immateriali sono agevolabili solo se sfruttati esclusivamente presso la struttura produttiva in cui sono realizzati gli investimenti rilevanti ai fini dell'agevolazione e a condizione che gli stessi beni siano acquistati da terzi a prezzi di mercato.

Rientrano tra i beni immateriali le acquisizioni di:

- brevetti;
- licenze di sfruttamento o di conoscenze tecniche brevettate;
- conoscenze tecniche non brevettate (know-how);
- diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno.

Sono esclusi, i costi di pubblicità e di ricerca e sviluppo, nonché l'avviamento.

Per le grandi imprese gli investimenti in beni immateriali non possono superare il limite del 25 per cento calcolato sugli investimenti agevolati complessivamente considerati.

Bisogna sottolineare che gli investimenti agevolabili devono riguardare beni nuovi.

E' considerato nuovo anche il bene acquistato non dal relativo produttore né dal relativo rivenditore, a condizione che il bene stesso non sia mai stato utilizzato.

Se nella realizzazione di beni complessi auto-prodotti abbia concorso anche un bene usato, il requisito della novità sussiste, purché il costo del bene usato non sia di rilevante entità rispetto al costo complessivamente sostenuto.

In questo caso bisognerà attestare che l'impiego del bene usato non è di rilevante entità rispetto al costo complessivo.

### **Determinazione dell'investimento agevolabile**

L'ammontare dell'investimento rilevante ai fini della concessione della agevolazione in argomento è dato dal costo complessivo dei nuovi investimenti decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonché degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, assume rilevanza il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni, al netto delle spese di manutenzione.

La Commissione europea, con nota della Direzione generale della concorrenza del 6 aprile 2001, D/51407, ha precisato, che nel caso di beni che sono stati o saranno acquisiti tramite contratti di leasing, ai fini della determinazione dell'investimento netto, occorre dedurre dall'investimento lordo anche gli ammortamenti che sarebbero stati calcolati nel caso in cui i beni fossero stati acquisiti a titolo di proprietà.

Gli ammortamenti relativi ai beni, acquisiti a titolo di proprietà o in locazione finanziaria, che formano oggetto dell'investimento netto rileveranno, in diminuzione, a partire dall'esercizio successivo a quello della loro entrata in funzione.

**INVESTIMENTO NETTO**

COSTO COMPLESSIVO DEI NUOVI INVESTIMENTI

*meno* COSTO NON AMMORTIZZATO BENI CEDUTI

*meno* COSTO NON AMMORTIZZATO BENI DISMESSI

*meno* AMMORTAMENTI (escluso quelli relativi ai beni agevolati per il periodo di entrata in funzione)

Il credito d'imposta è calcolato applicando all'investimento netto la percentuale spettante.

In caso di rivalutazione dei beni ai sensi della legge n. 342 del 16 novembre 2000, gli ammortamenti ed il costo non ammortizzato dei beni rivalutati ceduti devono essere dedotti dall'ammontare dell'investimento in beni agevolabili per l'importo che risulta in seguito alla rivalutazione stessa.

Si precisa che con la citata circolare 41/E, l'Agenzia delle Entrate non ha confermato l'ulteriore particolare beneficio concesso, in sede di approvazione della finanziaria 2001, per gli investimenti ricadenti nel Mezzogiorno, in Abruzzo e Molise consistente nella deduzione degli ammortamenti dei beni non agevolati nella misura pari al 90% del loro ammontare complessivo e non al 100% come nelle altre Regioni, essendo lo stesso subordinato ad una specifica autorizzazione della Commissione europea.

Ha, altresì, specificato che l'agevolazione non è estendibile al settore dell'agricoltura e dei trasporti<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> Per il settore dei trasporti è stata sancita l'esclusione dall'agevolazione per gli investimenti in mezzi destinati al trasporto in conto terzi.

### **Utilizzo del credito**

L'utilizzo dell'agevolazione è subordinata all'acquisizione del bene nel periodo d'imposta.

Le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute:

1. per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione;
2. per i beni immobili, al momento della stipulazione dell'atto, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.

Gli oneri relativi alle prestazioni di servizi direttamente connesse alla realizzazione dell'investimento rilevano ai fini della determinazione dell'investimento stesso e si considerano sostenuti alla data in cui esse sono ultimate.

Nell'ipotesi in cui l'investimento venga realizzato attraverso un contratto di appalto a terzi, i costi si considerano sostenuti:

1. alla data di ultimazione della prestazione;
2. in caso di stati di avanzamento lavori, alla data di accettazione degli stessi.

L'importo dell'investimento che rileva in ciascun periodo agevolato è commisurato all'ammontare dei corrispettivi liquidati in base allo stato di avanzamento lavori (S.A.L.), sia che il contratto abbia durata ultrannuale, sia infrannuale.

Il riferimento alla somma liquidata sulla base del S.A.L permette di individuare con certezza la porzione di opera realizzata e quindi agevolabile nell'ambito di ciascun periodo d'imposta.

Il credito d'imposta compete anche per le opere in corso, già iniziate in esercizi precedenti al periodo di applicazione dell'agevolazione, ma limitatamente ai costi sostenuti negli esercizi agevolabili.

Ai fini operativi, è indispensabile apporre, pena la revoca dell'agevolazione, su ogni fattura di acquisto riguardante beni ovvero servizi per i quali è applicata l'agevolazione, con scrittura indelebile, anche mediante apposito timbro, la dicitura: "Bene acquistato con il credito di imposta di cui all'art 8 della l. 388/2000, esposto mediante il modello



F24 del mese di ....”. Nel caso di locazione finanziaria, la predetta dicitura deve essere apposta su tutte le fatture dei canoni.

Il credito d'imposta è determinato direttamente dal contribuente con riguardo ai nuovi investimenti eseguiti in ciascun periodo d'imposta e va indicato nella relativa dichiarazione dei redditi.

Esso non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dalla data di sostenimento dei costi.

In conseguenza di ciò non può essere chiesto a rimborso né può essere ceduto in applicazione della disciplina sulla cessione del credito, ai sensi degli artt. 43bis e 43ter del DPR 602/1973.

Ai fini della compensazione prevista dall'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 per il credito d'imposta in questione non è applicabile, come era stato previsto inizialmente, il limite annuo massimo che l'art. 34, comma 1, della citata legge n. 388 ha stabilito, a decorrere dal 1 gennaio 2001, in misura pari a un miliardo.

Qualora l'importo del credito d'imposta complessivamente utilizzato in compensazione sia superiore a quello effettivamente spettante, così come correttamente determinato in sede di dichiarazione, il contribuente dovrà versare il maggior credito d'imposta utilizzato, maggiorato degli interessi maturati, ma senza sanzioni.

Qualora, invece, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione sia superiore all'investimento il contribuente dovrà versare, oltre il maggior credito d'imposta utilizzato maggiorato degli interessi maturati, anche le sanzioni.

Infine, ai fini della esposizione nel modello F24, del codice utilizzato, con risoluzione n. 23 del 15 febbraio 2001, è stato istituito il codice tributo 6734, denominato “Credito d'imposta – Agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate – Art. 8 della l. 23 dicembre 2000, n. 388.

### **Rideterminazione del credito**

Il credito utilizzabile dovrà essere rideterminato qualora i beni oggetto dell'investimento:

1. non entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione;
2. siano dismessi, ceduti a terzi;
3. siano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
4. siano destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

Relativamente ai punti 2, 3 e 4, il credito va rideterminato se tali fattispecie si verificano entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni.

Nel primo caso il credito d'imposta è rideterminato escludendo dall'ammontare dell'investimento netto il costo storico dei beni non entrati in funzione mentre negli altri casi si dovrà procedere alla rideterminazione dell'investimento netto escludendo da tale ammontare il costo storico dei beni dismessi, ceduti, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse, al netto degli ammortamenti sino a quel momento effettuati.

Naturalmente si dovrà procedere alla predetta rideterminazione, anche nel caso di trasferimento da un ramo d'azienda ad un altro, ancorché nell'ambito del medesimo perimetro aziendale, posto che essi configurano distinte strutture produttive.

Per i beni acquisiti in locazione finanziaria il beneficio viene meno nel caso in cui non venga esercitato il riscatto ovvero nell'ipotesi in cui venga ceduto il contratto.

Il termine per l'effettuazione del riscatto deve essere indicato nel contratto e, di conseguenza, i contratti senza clausola di riscatto non possono fruire dell'agevolazione.

È comunque presente una clausola di salvaguardia alla rideterminazione del credito.

Infatti le penalizzazioni non saranno applicate qualora, in una delle ipotesi precedenti

vengano acquisiti nel medesimo periodo, in sostituzione, beni della stessa categoria per i quali si è persa l'agevolazione.

Al fine di stabilire se i beni sostituiti siano riconducibili alla stessa categoria di quelli ceduti, occorre fare riferimento alle categorie merceologiche indicate nella tabella sui coefficienti di ammortamento approvata con DM 31 dicembre 1988, precisando, tuttavia, che deve trattarsi di nuovi beni aventi le medesime caratteristiche tecniche di quelli sostituiti.

Va precisato che qualora il costo del nuovo bene sia inferiore al costo non ammortizzato del bene sostituito, il differenziale dovrà essere portato in diminuzione dell'investimento netto del periodo d'imposta di acquisto del bene sostituito.

Viceversa, qualora il costo del nuovo bene sia superiore al costo non ammortizzato del bene sostituito, la differenza concorre alla determinazione dell'investimento netto del periodo d'imposta in cui il rimpiazzo si è verificato, sempre che in tale periodo sia ancora vigente l'agevolazione in specie.

Anno 2001 - Acquisto del bene agevolato	100
Anno 2003 - Cessione dello stesso bene con costo residuo da ammortizzare pari a	50

**Ipotesi a): Investimento di rimpiazzo pari a 70**

In questo caso il costo dell'investimento originario non viene rideterminato, perché il costo del nuovo bene (70) è superiore al costo residuo di quello sostituito (50). L'eccedenza di 20 concorrerà alla determinazione dell'investimento netto per l'anno 2003.

**Ipotesi b): Investimento di rimpiazzo pari a 40**

In questo caso il costo dell'investimento originario viene rideterminato e ridotto per un importo pari a 10, dato dalla differenza tra costo residuo del bene uscente (50) e il costo del bene di rimpiazzo (40).

### Controlli

E' prevista l'emanazione di decreti del Ministero delle finanze, di concerto con il Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e con il Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato, con cui verranno dettate disposizioni per l'effettuazione delle verifiche<sup>10</sup> necessarie a garantire la corretta applicazione dell'agevolazione in esame.

Nell'ambito dei predetti decreti sarà previsto l'obbligo per le imprese che si avvarranno del regime in esame di dichiarare esplicitamente nella dichiarazione dei redditi :

1. che l'agevolazione di cui hanno fruito non è stata cumulata con altri aiuti;
2. di non essere imprese in difficoltà finanziarie,
3. di avere adempiuto a tutte le condizioni sostanziali e procedurali previste dalle discipline e di avere ricevuto preventivamente le autorizzazioni necessarie.

Si resta a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Napoli, 15.05.2001

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero

---

<sup>10</sup> Tali verifiche, da effettuare non prima di dodici mesi dall'attribuzione del credito di imposta saranno finalizzate alla valutazione della qualità degli investimenti effettuati, al fine di valutare l'opportunità di effettuare un riequilibrio con altri strumenti aventi analoga finalità.