Servizio di documentazione tributaria

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Circolare del 18/04/2001 n. 41

Oggetto:
Art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 - Agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate.

Sintesi:
La circolare fornisce chiarimenti ed illustra le modalita' applicative delle agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate introdotte dall'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, alla luce delle modifiche apportate dalla nota di approvazione della Commissione Europea n. 286841 del 13 marzo 2001.

Testo:
Premessa
1. Beneficiari.....
2. Soggetti esclusi.....
3. Ambito territoriale.....
4. Cumulabilita'.....
5. Decorrenza.....
6. Oggetto dell'agevolazione.....
6.1 Nozione di struttura produttiva.....
6.2 Beni agevolabili.....
6.2.1 Beni materiali.....
6.2.2 Beni immateriali.....
6.2.3 Beni esclusi.....
6.3 Requisito della novita'.....
6.4 Momento rilevante.....
6.5 Determinazione dell'investimento agevolabile.....
7. Utilizzo del credito d'imposta.....
8. Codice tributo.....
9. Settori speciali.....
9.1 Settore della siderurgia.....
9.2 Settore dell'industria automobilistica.....
9.3 Settore della cantieristica navale.....
9.4 Settore delle fibre sintetiche.....
9.5 Richiesta di preventiva autorizzazione.....
9.6 Disciplina multisettoriale dei grandi progetti.....
10. Clausole antielusive.....
10.1 Beni agevolati non entrati in funzione.....
10.2 Beni agevolati dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse
10.3 Rideterminazione del credito d'imposta.....
10.4 Rimpiazzo dei beni agevolati.....
10.5 Recupero del credito d'imposta non spettante.....
11. Controlli.....
ALLEGATO A/1
ALLEGATO B/1
ALLEGATO B/2

Premessa

Con nota n. 286841 del 13 marzo 2001, la Commissione europea ha comunicato di aver approvato l'agevolazione fiscale di cui all'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (legge finanziaria 2001). Tale agevolazione consiste in un credito di imposta, da utilizzarsi esclusivamente in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, per i nuovi investimenti effettuati dalle imprese localizzate nelle aree svantaggiate.

Si segnala che la citata approvazione ha ad oggetto il regime di

Servizio di documentazione tributaria

aiuto di cui al testo normativo contenuto nell'originario disegno di legge presentato dal Governo. La stessa, pertanto, non si estende alle disposizioni introdotte per effetto degli emendamenti apportati al testo dell'art. 8 in sede di approvazione finale.

Si tratta, in particolare, delle disposizioni di cui al comma 3 del citato articolo, che prevedono la deduzione degli ammortamenti nella misura del 90 per cento relativamente agli investimenti realizzati nei territori di cui all'obiettivo 1 del regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio, del 21 giugno 1999, nonche' in quelli delle Regioni Abruzzo e Molise.

Le stesse disposizioni hanno costituito oggetto di separata notifica alla Commissione e, pertanto, non possono trovare immediata applicazione, se non successivamente alla specifica autorizzazione da parte dell'Organo comunitario.

Con la stessa nota innanzi citata, la Commissione europea ha inoltre precisato che l'autorizzazione non riguarda i settori dell'agricoltura - ivi compresi i comparti relativi alla prima trasformazione (ad esempio, attivita' molitoria) - e dei trasporti, che pertanto sono momentaneamente esclusi dal regime agevolativo, in quanto formeranno oggetto di una decisione distinta.

Con la presente circolare vengono forniti chiarimenti ed illustrate le modalita' applicative dell'agevolazione in esame.

1. Beneficiari

Destinatari del beneficio sono i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica assunta, localizzati nelle aree svantaggiate del Mezzogiorno e del Centronord. Si tratta, in particolare, delle imprese che effettuano nuovi investimenti nelle aree territoriali individuate dalla Commissione delle Comunita' europee come destinatarie degli aiuti a finalita' regionale di cui alle deroghe previste dall'articolo 87, paragrafo 3, lettere a) e c), del Trattato istitutivo della Comunita' europea, come modificato dal Trattato di Amsterdam di cui alla legge 16 giugno 1998, n. 209.

La nozione di reddito d'impresa si ricava, sotto il profilo oggettivo, dall'art. 51 del TUIR, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che ricomprende in questa categoria tutte le attivita' di cui all'art. 2195 del codice civile - anche se non organizzate in forma d'impresa -, l'attivita' agricola che eccede i limiti di cui all'art. 29 del citato testo unico, nonche', tra le altre, le attivita' organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazioni di servizi che non rientrano nel citato art. 2195.

Da un punto di vista soggettivo, si ricomprendono tra i titolari dei redditi d'impresa, oltre alle persone fisiche che esercitano le attivita' sopra individuate, i soggetti di cui all'articolo 5, comma 3, del TUIR, nonche' quelli di cui all'articolo 87, comma 1, lettere a) e b), e le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

2. Soggetti esclusi

Sono esclusi dalla predetta agevolazione, per espressa previsione normativa, gli enti non commerciali di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), ancorche' svolgano attivita' d'impresa.

Sono altresi' escluse, per espressa previsione della Commissione europea, le imprese in difficolta' finanziaria (Cfr. Comunicazione 1999/C 288/02).

Al riguardo, si precisa che "l'impresa, a prescindere dalla sua dimensione, e' comunque considerata in difficolta', a) se si tratta di societa' a responsabilita' limitata qualora abbia perduto piu' della meta' del capitale sottoscritto e la perdita di piu' di un quarto di tale capitale sia intervenuta nel corso degli ultimi dodici mesi, oppure b) se si tratta di societa' a responsabilita' illimitata qualora abbia perduto piu' della meta' dei suoi fondi propri, quali indicati nei libri della societa', e la perdita di piu' di un quarto di detti fondi sia intervenuta nel corso degli ultimi dodici mesi, oppure c) per qualunque forma di impresa qualora ricorrano le condizioni previste ... per avviare nei suoi confronti una procedura concorsuale per insolvenza".

Si precisa, inoltre, che per le imprese soggette a discipline

Servizio di documentazione tributaria

comunitarie specifiche - quali ad esempio quelle del settore siderurgico e del settore automobilistico - nonche' per tutti i progetti di investimento di dimensioni superiori alle soglie definite dalla Commissione europea nella "Disciplina multisettoriale dei grandi progetti d'investimento", l'applicazione del beneficio e' subordinata alla preventiva autorizzazione della Commissione ed ai controlli previsti dalle discipline stesse, cosi' come dettato dal comma 6 dell'articolo 8 in esame.

3. Ambito territoriale

L'agevolazione consiste nel riconoscimento di un credito di imposta, commisurato ai nuovi investimenti acquisiti, applicato nel rispetto dei criteri e dei limiti di intensita' di aiuto stabiliti dalla Commissione europea.

Per determinare concretamente le percentuali rilevanti ai fini dell'individuazione del limite di fruibilita' del credito di imposta, e' necessario tenere conto sia della localizzazione dell'investimento, sia della dimensione dell'impresa.

Come gia' anticipato, l'articolo 8, comma 1, della legge n. 388/2000 riconosce l'agevolazione ai soggetti che effettuano nuovi investimenti nelle aree territoriali individuate dalla Commissione europea come destinatarie degli aiuti a finalita' regionale di cui alle deroghe previste dall'articolo 87, paragrafo 3, lettere a) e c), del Trattato istitutivo della Comunita' europea, come modificato dal Trattato di Amsterdam di cui alla legge 16 giugno 1998, n. 209. Per definire preliminarmente il quadro giuridico di riferimento, si rammenta che il richiamato articolo 87 del Trattato stabilisce in via di principio, al paragrafo 1, che "sono incompatibili con il mercato comune, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza". Lo stesso articolo 87, dopo avere definito al paragrafo 2 le specifiche categorie di aiuto comunque compatibili con il mercato comune, individua al successivo paragrafo 3 talune fattispecie di aiuti suscettibili di compatibilita' con il mercato comune tra le quali, per cio' che rileva ai fini della disposizione in esame, quelle di cui alle lettere a) e c). Puo' configurarsi una situazione di compatibilita' nel caso di:

1. aiuti destinati allo sviluppo economico delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure si abbia una grave forma di disoccupazione (articolo 87, paragrafo 3, lettera a);
2. aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attivita' o di talune regioni economiche, sempre che non alterino le condizioni degli scambi in misura contraria al comune interesse (articolo 87, paragrafo 3, lettera c).

1. Regioni ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), del Trattato della Comunita' europea.

Con decisione del 13 marzo 2000 (in Gazzetta Ufficiale delle Comunita' Europee serie C 175 del 24 giugno 2000) la Commissione europea ha approvato, con riferimento alla Carta degli aiuti a finalita' regionale per il periodo 2000-2006, l'elenco delle regioni italiane ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), del Trattato, in quanto ricomprese nel livello II della NUTS (Nomenclatura delle unita' territoriali per la statistica), nonche' i relativi massimali di intensita' degli aiuti.

Premesso che la misura dell'agevolazione dovra' adattarsi automaticamente alle eventuali modifiche dell'intensita' dell'aiuto e del massimale globale di copertura della Carta degli aiuti a finalita' regionale, si fornisce l'elenco delle misure attualmente in vigore:

- Calabria: 50%;
- Basilicata: 35%;
- Campania: 35%;
- Puglia: 35%;
- Sardegna: 35%;
- Sicilia: 35%.

Servizio di documentazione tributaria

Tutti i massimali di intensita' sopra indicati sono maggiorati di 15 punti percentuali per le piccole e medie imprese secondo la definizione comunitaria.

Tenendo presente che il totale risulta dalla somma delle due percentuali sopra citate, e' pertanto possibile identificare con immediatezza il limite di fruibilita' del credito di imposta, in base alla localizzazione dell'investimento ed alla dimensione dell'impresa, secondo la seguente tabella indicativa:

Tabella n. 1
Regioni ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), del Trattato che istituisce la Comunita' europea

REGIONE	DIMENSIONE IMPRESA	% TOTALE
CALABRIA	PMI	65
CALABRIA	Altre imprese	50
CAMPANIA	PMI	50
CAMPANIA	Altre imprese	35
BASILICATA	PMI	50
BASILICATA	Altre imprese	35
PUGLIA	PMI	50
PUGLIA	Altre imprese	35
SICILIA	PMI	50
SICILIA	Altre imprese	35
SARDEGNA	PMI	50
SARDEGNA	Altre imprese	35

Il totale costituisce il limite di fruibilita' del credito di imposta in esame.

2. Aree territoriali ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera c), del Trattato che istituisce la Comunita' europea.

Con decisione del 20 settembre 2000, la Commissione europea ha successivamente approvato la parte della Carta italiana degli aiuti a finalita' regionale per il periodo 2000-2006 che riguarda le aree ammissibili alla deroga di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera c), del Trattato. Per quanto qui rileva, si rammenta sinteticamente che tale decisione ha riconosciuto, con riferimento ai massimali di intensita' di aiuto consentito, una percentuale dell'8% per le zone proposte, ad eccezione di quelle relative alle aree ammissibili delle regioni Abruzzo e Molise cui e' applicabile una percentuale del 20%. Detti massimali sono maggiorati di 10 punti percentuali per le piccole imprese e di 6 punti percentuali per le medie imprese, come definite nella gia' richiamata Raccomandazione 96/280/CE del 3 aprile 1996 della Commissione europea. Nelle aree ammissibili dell'Abruzzo e del Molise la maggiorazione e' di 10 punti percentuali sia per le piccole sia per le medie imprese.

L'elenco complessivo delle aree ammesse con la predetta decisione comunitaria del 20 settembre 2000 alla deroga di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera c) del Trattato risulta composto da:

Servizio di documentazione tributaria

i) allegato A, contenente l'elenco dei Sistemi locali del lavoro (SLL) ammessi totalmente;

ii) allegato B, contenente l'elenco dei SLL ammessi parzialmente;

iii) allegato A/1, contenente l'elenco dettagliato dei Comuni compresi in ciascun SLL ammesso integralmente (cfr. allegato A/1 alla presente circolare);

iiii) allegato B/1, contenente l'elenco dei Comuni o delle parti di Comuni compresi in ciascun SLL ammesso parzialmente. (cfr. allegato B/1 alla presente circolare)

Si fa presente che la Commissione europea sta esaminando la proposta di alcune correzioni - richieste dalle Regioni interessate - relative all'elenco di cui al richiamato allegato B/1.

A tal fine, nell'allegato B/2 alla presente circolare, si riporta l'elenco delle zone che devono conseguentemente ritenersi momentaneamente "sospese" in attesa della decisione comunitaria di recepimento delle proposte modificative. L'elenco corretto di tali aree, che all'atto di adozione della presente circolare non risulta ancora formalizzato, dovra' essere confermato con successiva comunicazione circolare.

Tenendo presente quanto gia' chiarito in ordine al necessario adattamento dell'agevolazione ad eventuali modifiche di intensita' e copertura della Carta degli aiuti a finalita' regionale, si riporta qui di seguito una tabella indicativa delle aree territoriali interessate e delle relative intensita' di aiuto ammesse:

Tabella 2
Aree territoriali ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera c), del Trattato che istituisce la Comunita' europea

AREE IN DEROGA	DIMENSIONE IMPRESA	% TOTALE
MOLISE	PMI	30
MOLISE	Altre imprese	20
ABRUZZO	PMI	30
ABRUZZO	Altre imprese	20
CENTRO NORD	PI - piccole imprese	18
CENTRO NORD	MI - medie imprese	14
CENTRO NORD	Altre imprese	8

Al fine della concreta individuazione dei comuni e delle altre unita' territoriali di cui alla Tabella 2, ricomprese nelle aree ammissibili alla deroga prevista dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera c), del Trattato, i soggetti interessati possono fare riferimento all'elenco fornito in allegato alla presente circolare tenendo presente, come gia' segnalato in precedenza, che per tale elenco e' in corso di emanazione la relativa decisione da parte della Commissione europea.

4. Cumulabilita'

Si evidenzia che il credito d'imposta non e' cumulabile con altri aiuti di Stato a finalita' regionale o con altri aiuti a diversa finalita' che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono di tale beneficio.

In particolare, il regime agevolativo in esame non e' cumulabile con altre forme di aiuti o altri regimi a finalita' regionale o ad altra finalita', di origine locale, regionale, nazionale o comunitaria, relativi agli stessi costi ammissibili, e/o con combinazioni di aiuti all'investimento e aiuti regionali sotto forma di aiuti all'occupazione legati all'investimento in relazione agli stessi costi ammissibili.

Servizio di documentazione tributaria

Non e' cumulabile con altri contributi a fondo perduto, in conto capitale o in conto interessi, eventualmente percepiti dall'impresa per l'acquisizione dello stesso bene.

Sono, invece, fruibili gli aiuti che soddisfano i criteri della regola c.d. de minimis, di importo cosi' poco elevato da non avere un impatto sensibile sugli scambi e sulla concorrenza fra Stati membri, per i quali non vi e' obbligo di previa notifica alla Commissione europea.

Sono pertanto fruibili anche i benefici derivanti, ad esempio, 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 unita' 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. 1260/1999, del Consiglio, del 21 giugno 1999, nonche' in quelle delle regioni Abruzzo e Molise.

Sono inoltre fruibili, perche' diversi dagli aiuti di Stato, le misure fiscali di carattere generale, cioe' quelle misure che si rivolgono, su base paritaria, a tutte le imprese che operano sul territorio nazionale, in quanto non si considerano aiuti di Stato. Tali sono, ad esempio:

1) le misure di pura tecnica fiscale (ad esempio, fissazione di aliquote);
2) le misure che, nel ridurre l'onere fiscale connesso a determinati costi di produzione perseguono un obiettivo di politica economica generale.

Ne discende la piena fruibilita', ad esempio, della agevolazione in commento con i benefici della legge 13 maggio 1999, n. 133, cosiddetta agevolazione "Visco", e quelli dell'art. 7 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, in quanto tipiche misure di carattere generale nel significato sopraindicato.

Occorre precisare che la previsione di non cumulabilita' riguarda le stesse spese ammissibili del progetto di investimento oggetto di agevolazione. Non esclude che, all'interno di un eventuale piu' ampio programma d'investimento, costituito da una pluralita' di progetti, si possa far riferimento a due diversi regimi agevolativi e, quindi, a due diverse fonti di finanziamento: potrebbero essere agevolati - nell'ambito di un contratto di programma e quindi di un complesso di progetti di investimento - diversi e distinti progetti, con caratteristiche di autonomia e funzionalita', utilizzando distinti regimi agevolativi (ad esempio, legge n. 488 del 1992 e credito d'imposta in esame, con riferimento a diverse spese agevolabili).

Il beneficiario deve comunque partecipare al finanziamento dell'investimento con un apporto pari almeno al 25 per cento dell'ammontare dell'investimento stesso.

L'eventuale cumulo illegittimo sara' sanzionato con il recupero dell'aiuto fruito e con l'irrogazione delle sanzioni previste dai d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 e n. 472. L'agevolazione, pur essendo automaticamente fruibile, sara' comunque oggetto di controllo fiscale, volto anche a riscontrare - in particolare - il rispetto delle condizioni di non cumulabilita'.

La fruizione dell'agevolazione, infatti, che avviene con il meccanismo della compensazione previsto dal d.lgs. 241/97, sara' controllata attraverso le informazioni acquisite in sede di dichiarazione dei redditi, nonche' quelle acquisite in via telematica sui dati relativi ai versamenti, contenuti nel Mod. F24, come meglio specificato nel paragrafo 11.

Su ogni fattura di acquisto riguardante beni ovvero servizi per i quali e' applicata l'agevolazione di cui all'art. 8 della l. 23 dicembre 2000, n. 388, deve essere apposta, a pena di revoca dell'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 che si riferiscono ai canoni.

5. Decorrenza

L'agevolazione ha per oggetto i nuovi investimenti realizzati dalle

imprese durante il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2000 e fino al 31 dicembre 2006.

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.

Considerato che il punto 6) dell'autorizzazione con cui la Commissione europea ha approvato il regime agevolativo in commento ne fissa la scadenza al 31 dicembre 2006, non potranno fruire dell'agevolazione eventuali investimenti realizzati successivamente a tale data, anche se la stessa non dovesse coincidere con la chiusura dell'esercizio.

6. Oggetto dell'agevolazione

Sono agevolabili, ai sensi del comma 2 dell'art. 8, i nuovi investimenti realizzati dalle imprese per l'acquisto di beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, di cui agli articoli 67 e 68 del TUIR, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, compresi quelli acquisiti mediante contratti di locazione finanziaria, destinati a strutture produttive gia' esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali di cui al comma 1 dell'articolo in esame.

6.1 Nozione di struttura produttiva

Si e' detto che sono agevolabili i nuovi investimenti realizzati dalle imprese per l'acquisto di beni strumentali nuovi, meglio specificati nei paragrafi precedenti, destinati a strutture produttive gia' esistenti o che vengono impiantate nelle aree territoriali di cui al comma 1 dell'articolo in esame, anche per avviare nuove attivita', tramite razionalizzazione, diversificazione o ammodernamento.

Per "struttura produttiva" deve intendersi ogni singola unita' locale ubicata nei territori di cui al comma 1 dell'art. 8, in cui si esercita l'attivita' d'impresa.

Puo' trattarsi di 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'attivita' consistente nella produzione di un output specifico indirizzato al mercato; ovvero puo' trattarsi di una autonoma diramazione territoriale dell'azienda, purche' costituisca di per se' un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unita' locale, situata nello stesso territorio comunale.

Non puo' essere in nessun caso considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unita' localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo Comune.

Si precisa, inoltre, che l'impresa con sede o stabilimento in una determinata localita' 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.

Ai fini dell'agevolazione, i beni acquisiti devono comunque essere destinati a una struttura produttiva ubicata nelle aree indicate dal comma 1.

Tanto si desume dal disposto letterale del comma 2, esaminato in coordinamento con la norma antielusiva del comma 7. In tal senso la relazione ministeriale ribadisce che "occorre confrontare, per ciascuna struttura produttiva situata nelle aree territoriali...i costi sostenuti in ognuno dei periodi agevolati per l'acquisizione di detti beni strumentali con il costo non ammortizzato dei beni ceduti o dismessi e gli ammortamenti dedotti nel medesimo periodo d'imposta".

Per la determinazione separata delle dismissioni e degli ammortamenti, riferiti a ciascuna struttura produttiva, non si richiede necessariamente la tenuta di una contabilita' separata per ognuna delle medesime strutture, essendo sufficiente tenere separata evidenza della destinazione dei singoli cespiti.

Servizio di documentazione tributaria

Servizio di documentazione tributaria

Per quanto concerne l'eventuale destinazione dei beni agevolati da una struttura produttiva ad un'altra, sempre appartenente alla stessa impresa, si rimanda al paragrafo 10.2.

6.2 Beni agevolabili

Il riferimento ai "beni strumentali nuovi di cui agli articoli 67 e 68" attribuisce senza equivoci una precisa qualificazione giuridica ai beni oggetto di investimento.

6.2.1 Beni materiali

Costituiscono oggetto dell'agevolazione i beni materiali mobili e immobili strumentali, destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attivita' di impresa.

Deve ritenersi, inoltre, che l'agevolazione in parola riguardi non soltanto l'acquisto dei beni a titolo derivativo o a seguito di contratti di locazione finanziaria, ma anche la realizzazione degli stessi in appalto o in economia da parte del soggetto beneficiario.

Sono ricompresi nell'agevolazione il completamento di opere sospese, l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti esistenti, e quindi anche la realizzazione di impianti generici, realizzati con nuovi progetti, che costituiscano un bene autonomo rispetto al vecchio impianto e non rappresentino meri interventi di manutenzione di quelli preesistenti.

Gli investimenti in immobili strumentali per natura sono agevolabili solo se effettivamente destinati alla struttura produttiva dell'impresa, come definita al precedente paragrafo 6.1.

6.2.2 Beni immateriali

I beni immateriali, in ottemperanza agli "orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalita' regionale", 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.

Per le grandi imprese, come definite ai sensi della normativa comunitaria, gli investimenti in beni immateriali non possono superare il limite del 25 per cento calcolato sugli investimenti agevolati complessivamente considerati.

Il riferimento normativo ai "beni" indica che costituiscono oggetto di agevolazione non tutte le immobilizzazioni immateriali come identificate dall'art. 2424 del codice civile, ma soltanto quelle che danno luogo a beni immateriali, in se' precisamente identificabili, che conservano una propria individualita', essendo rappresentati da diritti suscettibili di tutela giuridica che conferiscono all'imprenditore la potesta' di sfruttare determinati benefici futuri.

Sono annoverabili tra i beni immateriali le acquisizioni:

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

La natura dei beni immateriali agevolabili e le condizioni per la fruizione dei benefici sono indicate al punto 4.6 degli "Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalita' regionale".

A differenza dei beni materiali, dunque, per quelli immateriali l'agevolazione e' fruibile solo in caso di acquisizione esterna e non anche di produzione interna.

6.2.3 Beni esclusi

Sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti in immobilizzazioni immateriali che non costituiscono beni, ma meri costi, cio' anche se l'impresa ne trae un'utilita' che non si esaurisce in un solo periodo, ma che si protrae, quale beneficio economico, lungo l'arco temporale di piu' esercizi come, ad esempio, i costi di pubblicita' e di ricerca e sviluppo, nonche' l'avviamento, in quanto non rappresenta un bene suscettibile di tutela giuridica autonoma, bensi' una qualita' dell'azienda.

Ai sensi del comma 2 dell'art. 8 in commento restano espressamente esclusi da tale agevolazione, inoltre, i costi relativi all'acquisto di

Servizio di documentazione tributaria

"mobili e macchine ordinarie di ufficio", di cui alla tabella concernente i coefficienti di ammortamento, approvata con DM 31 dicembre 1988, pubblicato nel supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 27 del 2 febbraio 1989. Si precisa, al riguardo, che tale categoria non comprende anche le macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computer e i sistemi telefonici ed elettronici, che, pertanto, sono ammessi all'agevolazione in esame.

Si ricorda inoltre che per il settore dei trasporti, gli orientamenti comunitari sanciscono l'esclusione dall'agevolazione per gli investimenti in mezzi di trasporto (c.d "attivi mobili") destinati al trasporto in conto terzi.

6.3 Requisito della novita'

Gli investimenti agevolabili si caratterizzano, inoltre, per il requisito della novita' del bene, restando esclusi, di conseguenza, quelli riguardanti beni a qualunque titolo gia' utilizzati. Il requisito della novita' sussiste anche nel caso in cui l'acquisto del bene avvenga presso un soggetto che non sia ne' il produttore ne' il rivenditore, a condizione che il bene stesso non sia mai stato utilizzato (o dato ad altri in uso) ne' da parte del cedente, ne' da alcun altro soggetto.

Nella fattispecie dei beni complessi autoprodotti, ove alla loro realizzazione abbia concorso anche un bene usato, il requisito della novita' sussiste, purche' il costo del bene usato non sia di rilevante entita' rispetto al costo complessivamente sostenuto. Nel caso in cui il bene complesso, che incorpora anche un bene usato, sia stato acquistato a titolo derivativo, il cedente dovra' attestare che l'impiego del bene usato non e' di rilevante entita' rispetto al costo complessivo.

Relativamente ai diversi diritti di utilizzazione di beni immateriali, come individuati nel precedente paragrafo 6.2.2, il requisito della novita' e' riferibile distintamente a ciascuno dei possibili diritti di utilizzazione, purche' esattamente individuabili ed indipendenti dagli altri, a condizione che l'acquisto sia effettuato direttamente dall'autore.

6.4 Momento rilevante

La fruizione del beneficio fiscale e' subordinata all'acquisizione del bene nel periodo d'imposta, da assumere secondo i criteri stabiliti nell'art. 75 del TUIR.

Pertanto, le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, 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 proprieta' 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 alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data di accettazione degli stessi. L'importo dell'investimento che rileva in ciascun periodo agevolato e' commisurato, pertanto, 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., infatti, anche alla luce degli articoli 1655 e ss. del codice civile, permette di individuare con certezza la porzione di opera realizzata (cioe' ultimata, in quanto verificata ed accettata dal committente) e quindi agevolabile nell'ambito di ciascun periodo d'imposta.

Per gli investimenti realizzati in economia, i relativi costi sono determinati con riferimento alle spese complessivamente sostenute nel periodo d'imposta avuto riguardo ai predetti criteri di competenza di cui all'art. 75 citato.

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

Servizio di documentazione tributaria

agevolabili.

Si ricorda, tuttavia, che i progetti di cui al comma 6 dell'art. 8, elencati al successivo paragrafo n. 9 restano in ogni caso subordinati alla preventiva autorizzazione, ove prescritta, da parte della Commissione delle Comunita' europee.

6.5 Determinazione dell'investimento agevolabile

L'ammontare dell'investimento rilevante ai fini della concessione della agevolazione in argomento (di seguito "investimento netto") e' dato dal costo complessivo dei nuovi investimenti, a diverso titolo acquisiti, decurtato del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dismessi, nonche' degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Tuttavia, le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi di cui al paragrafo 6.2.3 dall'agevolazione, non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto.

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.

Premesso che il comma 1 dell'art. 8 in esame prevede l'attribuzione del credito "entro la misura massima consentita nel rispetto dei criteri e dei limiti di intensita' di aiuto stabiliti" dalla Commissione europea, si fa presente che la stessa, con nota della Direzione generale della concorrenza del 6 aprile 2001, D/51407, ha precisato, con riferimento alla decisione del 13 marzo u.s., 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 proprieta'".

Cio' consente, infatti, in conformita' ai principi comunitari, di escludere gli investimenti di mera sostituzione, con un meccanismo di determinazione del beneficio che ne permette l'applicazione automatica da parte dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi.

Infatti, come chiarito nella relazione ministeriale di accompagnamento alla legge finanziaria 2001, il montante delle acquisizioni dei beni strumentali che supera le dismissioni e gli ammortamenti di periodo - montante cui la norma correla il beneficio - e', di regola, espressivo proprio di investimenti di rinnovo, cioe' di investimenti che non si possono definire di "mera sostituzione"; questi ultimi, infatti, devono essere esclusi dagli aiuti a finalita' regionale, ai sensi del punto 4.4 degli Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalita' regionale.

La determinazione extracontabile degli "ammortamenti" riferibili ai beni in leasing sara' effettuata tenendo conto del costo di acquisizione del bene da parte del concedente e dei coefficienti previsti dal D.M. 31 dicembre 1988, fermo restando che gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria rilevano esclusivamente per l'utilizzatore.

Gli ammortamenti relativi ai beni, acquisiti a titolo di proprieta' 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.

Pertanto, l'ammontare dell'investimento netto e' determinato in base al seguente schema:

INVESTIMENTO NETTO
a) COSTO COMPLESSIVO DEI NUOVI INVESTIMENTI
b) meno COSTO NON AMMORTIZZATO BENI CEDUTI
c) meno COSTO NON AMMORTIZZATO BENI DISMESSI
d) meno AMMORTAMENTI (ad esclusione di quelli relativi ai beni agevolati per il periodo di entrata in funzione)

La voce di cui al punto a) rappresenta la somma dei costi sostenuti per l'acquisizione, a diverso titolo, dei beni strumentali agevolati.
Le voci di cui ai punti b) e c) si riferiscono, rispettivamente, alle cessioni ed alle dismissioni di beni strumentali appartenenti alle categorie

di beni agevolabili.
La voce di cui al punto d) non comprendono le quote di ammortamento relative ai beni strumentali esclusi dall'agevolazione.

Il credito d'imposta e' calcolato applicando all'investimento netto, come sopra determinato, la percentuale spettante secondo le tabelle di cui al precedente paragrafo 3:

Credito d'imposta spettante = Investimento netto x 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 devono essere dedotti dall'ammontare dell'investimento in beni agevolabili per l'importo che risulta in seguito alla rivalutazione stessa.

STIMA DELL'INVESTIMENTO NETTO
Investimento (lordo) complessivo in beni agevolabili (IL)= lire 2.000.000.000
Cessioni, dismissioni e ammortamenti (CDA) = lire 250.000.000
L'investimento netto (IN) stimato sara':

IL	2.000.000.000
- CDA	- 250.000.000
IN	1.750.000.000

A tale importo sara' applicata la percentuale spettante.
DETERMINAZIONE DELL'INVESTIMENTO NETTO
Nella stima del valore delle cessioni, delle dismissioni e degli ammortamenti non si e' tenuto conto del valore di talune dismissioni il cui costo non ammortizzato e' pari a lire 150.000.000.

IL	2.000.000.000
- CDA	- 400.000.000
IN	1.600.000.000

7. Utilizzo del credito d'imposta

Il comma 5 dell'art. 8 dispone che il credito d'imposta e' 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 ne' della base imponibile dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, non rileva ai fini del rapporto di cui all'articolo 63 del TUIR ed e' utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dalla data di sostenimento dei costi.

Atteso che gli effetti finanziari di tale agevolazione hanno trovato copertura nella legge n. 388 del 2000, si conferma, analogamente a quanto espresso nella risoluzione ministeriale n. 86 del 24 maggio 1999, che anche per il credito d'imposta previsto dall'art. 8 in esame non e' operante - ai fini della compensazione prevista dall'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 - 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.

Il credito d'imposta e' utilizzabile esclusivamente in compensazione sia delle imposte (dirette, IVA e IRAP) sia dei contributi previdenziali e assicurativi, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Pertanto non puo' essere chiesto a rimborso ne' puo' essere ceduto in applicazione della disciplina sulla cessione del credito, ai sensi degli artt. 43bis e 43ter del DPR 602/1973.

Il beneficio matura gia' a partire dalla data in cui l'investimento si considera realizzato (cfr. par. 6.4) e, pertanto, in deroga ai criteri ordinari disciplinanti il credito d'imposta, e' possibile utilizzarlo in compensazione con il modello F24 in occasione della prima scadenza successiva alla predetta data.

Qualora il contribuente intenda avvalersi della facolta' di utilizzare il credito d'imposta sin dalla data di acquisizione del bene,

Servizio di documentazione tributaria

Servizio di documentazione tributaria

dovra' stimare, in via preventiva, l'ammontare dell'investimento agevolabile, tenuto conto anche delle cessioni, dismissioni, ammortamenti, ultimazioni di opere e acquisizioni di beni rilevanti ai fini dell'agevolazione in esame, che prevede di effettuare nel corso del periodo d'imposta.

In ogni caso, l'ammontare del credito da utilizzare in compensazione non puo' essere superiore a quello determinato a seguito dell'applicazione, sull'investimento lordo gia' effettuato, della percentuale spettante di cui al par. 3. Sul maggiore credito eventualmente utilizzato, in eccedenza rispetto al limite massimo appena evidenziato, saranno dovute le sanzioni, nonche' gli interessi.

In sede di chiusura dell'esercizio, infatti, dovra' essere verificata la corretta determinazione dell'ammontare del credito d'imposta utilizzato sulla base delle predette stime.

Qualora l'importo del credito d'imposta complessivamente utilizzato in compensazione sia superiore a quello effettivamente spettante, cosi' come correttamente determinato in sede di dichiarazione, il contribuente dovra' versare il maggior credito d'imposta utilizzato, maggiorato degli interessi maturati, ma senza sanzioni. Quest'ultime saranno invece applicate se l'ammontare del credito utilizzato in compensazione sia superiore all'investimento lordo assunto nei limiti della percentuale spettante.

Gli interessi, dovuti ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, saranno calcolati proporzionalmente in relazione a tutte le compensazioni effettuate.

Si fornisce di seguito un esempio.

STIMA DELL'INVESTIMENTO NETTO (IN)
Investimento lordo complessivo in beni agevolabili (IL)= lire 2.000.000.000
Stima delle cessioni, dismissioni e ammortamenti (CDA) = lire 500.000.000
Percentuale spettante = 35%

IL	2.000.000.000
- CDA	- 500.000.000
IN	1.500.000.000

Applicando a tale importo la percentuale di cui al paragrafo 1, si ottiene l'importo del credito utilizzabile, pari a 525.000.000 (1.500.000.000 x 35%)
Tale somma e' stata cosi' utilizzata in compensazione:
in data 31/05/200x per 420.000.000 (80%)
in data 30/11/200x per 105.000.000 (20%)

DETERMINAZIONE DELL'INVESTIMENTO NETTO
In sede di dichiarazione si procede alla determinazione del credito spettante sulla base delle effettive cessioni e dismissioni, nonche' degli ammortamenti calcolati a fine esercizio.
Nel caso ipotizzato, il contribuente si accorge che - nella stima del valore delle cessioni, delle dismissioni e degli ammortamenti, effettuata in occasione delle compensazioni del 31.05.200x e del 30.11.200x ai fini della utilizzazione del credito e pari a 500.000.000 - non aveva tenuto conto della dismissione di un bene strumentale il cui costo non ammortizzato e' pari a lire 200.000.000 (CDA*).

IL	2.000.000.000
- CDA	- 500.000.000
- CDA*	- 200.000.000
IN	1.300.000.000

DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA
L'importo del credito d'imposta effettivamente spettante e' pari a

455.000.000 (1.300.000.000 x 35%).

Credito stimato	525.000.000
Credito effettivo	- 455.000.000
Differenza da versare	70.000.000

La differenza tra il credito d'imposta utilizzato in compensazione e il credito effettivamente spettante (70.000.000) deve essere versata, ai sensi dell'ultimo periodo del comma 7 dell'art. 8, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta nel quale l'investimento e' stato effettuato.
Gli interessi da corrispondere sulla somma di 70.000.000 matureranno sull'80% (56.000.000) a far data dal 31/05/200x e sul 20% (14.000.000) a far data dal 30/11/200x.

8. Codice tributo

Il credito d'imposta e' utilizzabile esclusivamente in compensazione sia delle imposte (dirette, IVA e IRAP) sia dei contributi previdenziali e assicurativi, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Si fa presente che, a tal fine, con risoluzione n. 23 del 15 febbraio 2001, e' 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".

9. Settori speciali

A differenza del meccanismo agevolativo fin qui esaminato, consistente fondamentalmente in una fruizione automatica - senza alcuna istanza preventiva a carico del contribuente - del credito di imposta, la disciplina di cui al comma 6 dell'articolo 8 in esame chiaramente identifica una diversa regolamentazione per i c.d. "settori sensibili", vale a dire quei settori soggetti a normative comunitarie specifiche, nonche' per tutti i progetti di investimento di ammontare superiore alle soglie definite dalla disciplina multisettoriale dei grandi progetti. Per tali settori, infatti, il regime agevolativo puo' essere riconosciuto, nel rispetto delle condizioni sostanziali e procedurali definite dalle predette discipline dell'Unione Europea, previa autorizzazione - ove prevista - da parte della Commissione europea.

Sono altresi' soggetti alla "notifica individuale" e dunque alla preventiva approvazione da parte della Commissione europea gli investimenti realizzati dalle piccole e medie imprese che si configurino come "singoli aiuti di importo elevato", cosi' come definiti dall'articolo 6 del Regolamento della Commissione n. 70 del 2001.

Qualora sia stata inoltrata, ove prescritta, la richiesta di autorizzazione alla Commissione europea, - secondo la procedura individuata al successivo paragrafo 9.5 - le imprese interessate potranno, nelle more della decisione della stessa Commissione, procedere al calcolo del credito di imposta maturato, il quale tuttavia potra' essere finanziariamente utilizzato in compensazione di imposte e contributi solo a partire dal periodo di imposta nel corso del quale sia eventualmente intervenuta la relativa decisione favorevole della Commissione europea.

Tenendo presente che per i singoli settori regolamentati e' previsto l'obbligo di notifica alla Commissione europea solo al superamento di determinate soglie di aiuto deve ritenersi che, nei predetti casi, pur in assenza di tale obbligo di notifica preventiva, le imprese interessate debbano inviare apposita comunicazione al Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato - Direzione Generale Sviluppo Produttivo e Competitivita' - Politiche Industriali Comunitarie e Internazionali - via Molise, n. 2 00187 Roma.

Cio' in quanto l'ultimo periodo del comma 6 dell'art. 8 in esame prevede che il Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato, oltre a curare l'inoltro alla Commissione europea della richiesta di preventiva autorizzazione - ove prevista - procede al controllo del rispetto delle norme sostanziali e procedurali della normativa comunitaria.

Si illustrano brevemente, per ogni singolo settore, le sopra richiamate condizioni sostanziali e procedurali.

Servizio di documentazione tributaria

Servizio di documentazione tributaria

9.1 Settore della siderurgia

Per le imprese riconducibili alle classi indicate alla lettera A) di seguito richiamata possono essere ammessi solo programmi di investimento finalizzati alla protezione dell'ambiente; la concessione delle agevolazioni e' subordinata alla notifica della stessa alla Commissione UE ed all'approvazione di quest'ultima. Per le categorie indicate alla lettera B), invece, possono essere ammessi tutti i programmi di investimento; anche per essi, tuttavia, la concessione e' subordinata alla notifica della stessa ed all'approvazione di cui sopra.

Lettera A):
ultima normativa di riferimento: decisione 2496/96/CECA della Commissione, del 18 dicembre 1996, recante norme comunitarie per gli aiuti a favore della siderurgia, pubblicata in G.U.C.E. L 218 del 18 luglio 1997.
Classificazione ISTAT 1991:
13.10 "Estrazione di minerali di ferro" (tutta la classe ad eccezione delle piriti);
13.20 "Estrazione di minerali metallici non ferrosi" (limitatamente al minerale di manganese);
27.10 "Produzione di ferro, acciaio e ferroleghe (CECA)" (tutta la classe).

Lettera B):
ultima normativa di riferimento: "Inquadramento di alcuni settori siderurgici non CECA" - G.U.C.E. C 320 del 13 dicembre 1988.
Classificazione Istat 1991:
27.22.1 "Produzione di tubi senza saldatura";
27.22.2 "Produzione di tubi avvicinati, aggraffati, saldati e simili".

9.2 Settore dell'industria automobilistica

Per i programmi delle imprese che rientrano nelle classi indicate alla lettera C) e che comportano investimenti ammessi pari o superiori a 50 milioni di euro o che beneficiano di una riduzione di imposta pari o superiore a 5 milioni di euro, la concessione delle agevolazioni e' subordinata alla notifica della stessa alla Commissione UE ed all'approvazione da parte di quest'ultima.

Il superamento della soglia accennata va riferito al progetto inteso nella sua globalita'.

Lettera C):
ultima normativa di riferimento: "Disciplina comunitaria degli aiuti di Stato automobilistica" 97/C 279/01 - in G.U.C.E. C 279 del 15 settembre 1997.
Classificazione Istat 1991:
34.10 "Fabbricazione di autoveicoli" limitatamente a:
- fabbricazione di autovetture destinate al trasporto di persone;
- fabbricazione di autoveicoli per il trasporto di merci: limitatamente agli autocarri, ai furgoni ed ai trattori stradali;
- fabbricazione di telai muniti di motori per gli autoveicoli di questa classe;
- fabbricazione di autobus, filobus;
- fabbricazione di motori per autoveicoli.

34.20 "Fabbricazione di carrozzerie per autoveicoli, fabbricazione di rimorchi e semirimorchi", fabbricazione di carrozzerie (comprese le cabine) per autoveicoli;
34.30 "Fabbricazione di parti e di accessori per autoveicoli e per loro motori":
- fabbricazione di varie parti e accessori per autoveicoli: fabbricazione di freni, cambi di velocita', assi, ruote, ammortizzatori di sospensione, radiatori, silenziatori, tubi di scappamento, frizioni, volani, piantoni e scatole dello sterzo;
- fabbricazione di parti ed accessori di carrozzeria di autoveicoli: cinture di sicurezza, portiere, paraurti.

9.3 Settore della cantieristica navale

Per le categorie indicate alla lettera D), sono ammessi solo

programmi di investimento che non comportano un aumento della capacita' di costruzione dell'unita' produttiva interessata, a meno che l'aumento non sia connesso direttamente ad una corrispondente riduzione irreversibile, nello stesso periodo, della capacita' di costruzione di altri eventuali cantieri interessati da un unico programma complessivo di ristrutturazione. La concessione delle agevolazioni e' in ogni caso subordinata alla notifica della stessa alla Commissione UE ed all'approvazione da parte di quest'ultima.

Lettera D):
ultima normativa di riferimento: Regolamento (CE) n. 1540/1998 del Consiglio, del 29 giugno 1998, relativo alle nuove norme per gli aiuti alla costruzione navale, pubblicato sulla GU L 202 del 18.07.1998.
Classificazione Istat 1991:
35.11.1 "Cantieri navali per costruzioni metalliche" limitatamente a:
- costruzione di navi mercantili a scafo metallico per il trasporto di passeggeri e/o merci, di almeno 100 tsl;
- costruzione di pescherecci a scafo metallico di almeno 100 tsl (solo se destinati all'esportazione);
- costruzione di draghe o altre navi per lavoro in mare a scafo metallico (escluse le piattaforme di trivellazione), di almeno 100 tsl; costruzione di rimorchiatori a scafo metallico con potenza inferiore a 365 KW;

35.11.3 "Cantieri di riparazioni navali":
- la trasformazione delle navi a scafo metallico di cui al precedente 35.11.1, di almeno 1000 tsl, limitatamente all'esecuzione di lavori che comportano una modifica radicale del piano di carico, dello scafo, del sistema di propulsione o delle infrastrutture destinate ad ospitare i passeggeri;
- la riparazione delle navi a scafo metallico di cui al precedente 35.11.1.

9.4 Settore delle fibre sintetiche

Per la classe indicata alla lettera E), sono ammessi solo programmi di investimento che comportano una riduzione significativa della capacita' produttiva dell'unita' interessata; la concessione delle agevolazioni e' subordinata alla notifica della stessa alla Commissione UE ed alla approvazione da parte di quest'ultima.

Lettera E):
ultima normativa di riferimento: "Disciplina degli aiuti all'industria delle fibre sintetiche" 96/C94/07 - G.U.C.E. C 94 del 30 marzo 1996. Relativa proroga pubblicata sulla GU C 24 del 29.01.1999.
Classificazione Istat 1991:
24.70 "Fabbricazione di fibre sintetiche e artificiali" (tutta la classe).

9.5 Richiesta di preventiva autorizzazione

Come e' noto, il comma 6 dell'articolo 8 in commento prevede che il Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato inoltri alla Commissione europea la richiesta di preventiva autorizzazione, provvedendo altresi' al controllo del rispetto delle disposizioni sostanziali e procedurali della normativa comunitaria. A tal fine, le imprese interessate potranno pertanto indirizzare apposita comunicazione al Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato - Direzione Generale Sviluppo Produttivo e Competitivita' - Politiche Industriali Comunitarie e Internazionali - via Molise n. 2 - 00187 Roma.

I settori dell'agricoltura e dei trasporti, come evidenziato in premessa, sono esclusi dal regime agevolativo, in quanto formeranno oggetto di una decisione distinta da parte della Commissione europea.

9.6 Disciplina multisettoriale dei grandi progetti

Oltre a quanto innanzi illustrato in merito alla disciplina specifica dei c.d. settori sensibili, va tenuto presente che particolari obblighi di notificazione sono previsti dalla normativa comunitaria relativamente ai grandi progetti, trattati nell'apposita "Comunicazione della Commissione sulla disciplina multisettoriale degli aiuti regionali destinati ai grandi

Servizio di documentazione tributaria

progetti di investimento" (in GU C 107 del 7.4.1998). In tale Comunicazione, la Commissione ha tra l'altro ribadito la sussistenza dell'obbligo di notifica di qualsiasi progetto di aiuto regionale agli investimenti nel quadro di un regime autorizzato, in presenza di uno dei due requisiti seguenti:

1) costo totale del progetto pari o superiore a 50 milioni di euro, piu' un'intensita' di aiuto cumulata, espressa in percentuale dei costi d'investimento ammissibili, pari o superiore al 50% del massimale degli aiuti regionali alle grandi imprese vigente nella zona considerata, piu' un aiuto per posto di lavoro creato o salvaguardato pari o superiore a 40.000 euro; oppure

2) aiuto totale pari o superiore a 50 milioni di euro.

10. Clausole antielusive

Il comma 7 prevede il recupero dell'agevolazione nel caso in cui i beni oggetto dell'investimento non entrino in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione, ovvero siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione i beni.

Le clausole di decadenza dal beneficio, in virtu' delle quali il contribuente deve procedere alla rideterminazione dell'investimento netto su cui calcolare l'agevolazione, possono essere raggruppate nelle seguenti ipotesi.

10.1 Beni agevolati non entrati in funzione

Nel caso in cui i beni oggetto dell'agevolazione non siano entrati in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione, il credito d'imposta e' rideterminato escludendo dall'ammontare dell'investimento netto il costo storico dei beni non entrati in funzione.

Il momento di acquisizione o ultimazione degli investimenti deve essere determinato in base ai criteri evidenziati al precedente paragrafo 6.4.

In particolare, per gli investimenti realizzati mediante appalto a terzi, mentre l'investimento si considera sostenuto, ai fini della maturazione ed utilizzabilita' del credito, separatamente per ciascun stato di avanzamento lavori, il dies a quo per la rideterminazione del beneficio coincide con la data di ultimazione dell'opera e, cioe', con il momento in cui avviene il collaudo definitivo della prestazione complessivamente considerata.

10.2 Beni agevolati dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse

Nel caso in cui i beni oggetto dell'agevolazione siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, si dovra' procedere alla rideterminazione dell'investimento netto escludendo da tale ammontare il costo storico dei beni dismessi, ceduti, destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse.

In relazione a quest'ultima ipotesi, si ricorda che si dovra' procedere alla predetta rideterminazione in diminuzione del credito d'imposta, anche nel caso di trasferimento da un ramo d'azienda ad un altro, ancorche' nell'ambito del medesimo perimetro aziendale, posto che essi configurano distinte strutture produttive.

Come gia' chiarito in precedenza, per i beni immateriali deve in ogni caso essere garantito l'esclusivo sfruttamento nella stessa struttura produttiva per almeno cinque anni, in conformita' a quanto previsto al paragrafo 4.6 degli Orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato a finalita' regionale.

Servizio di documentazione tributaria

Servizio di documentazione tributaria

10.3 Rideterminazione del credito d'imposta

In caso di decadenza dall'agevolazione, il credito d'imposta viene rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo originario dei beni non entrati in funzione, ovvero fatti uscire dal regime d'impresa, destinati a strutture produttive diverse. Per i beni acquisiti in locazione finanziaria il beneficio in commento 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; di conseguenza, i contratti senza clausola di riscatto non consentono di fruire dell'agevolazione.

Si consideri il seguente esempio (decadenza per dismissione di uno dei beni agevolati dopo due anni):

Anno 2001 - Determinazione dell'agevolazione

Acquisti di beni strumentali agevolabili	1000
Dismissioni e cessioni dell'anno	- 250
Ammortamenti dell'anno	- 100
Investimento netto	650

Credito d'imposta spettante = Investimento netto, nei limiti della percentuale spettante

Anno 2003 - Rideterminazione dell'agevolazione

Investimento netto 2001	650
Decadenza per un bene agevolato di costo originario pari a	- 300
Investimento netto 2001 rideterminato	350

Il credito deve essere ricalcolato applicando la percentuale spettante all'importo dell'investimento netto rideterminato. Qualora il credito indebitamente utilizzato sia gia' stato utilizzato, occorrera' corrispondere l'eccedenza indebitamente fruita, maggiorata degli interessi calcolati secondo i criteri di cui al paragrafo 7.

10.4 Rimpiazzo dei beni agevolati

L'ultima parte del secondo periodo del comma 7 in esame si occupa del caso in cui, nello stesso periodo di imposta in cui si verifica una delle ipotesi precedenti, vengano acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati.

Al fine di stabilire se i beni 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 e merceologiche di quelli sostituiti.

Nella riferita ipotesi di rimpiazzo dei beni, l'originario investimento netto e' rideterminato, computando in diminuzione dello stesso l'eventuale eccedenza del costo non ammortizzato del bene sostituito rispetto al costo di acquisizione del nuovo bene.

Il beneficio originariamente previsto, infatti, viene meno solo nella misura in cui il costo residuo da ammortizzare del bene uscente e' superiore a quello del nuovo bene.

La rideterminazione incidera' sull'ammontare del credito d'imposta relativo al periodo d'imposta in cui lo stesso deve intendersi maturato.

Va precisato che qualora il costo del nuovo bene sia superiore al costo non ammortizzato del bene sostituito, tale differenza concorre alla determinazione dell'investimento netto del periodo d'imposta in cui il rimpiazzo si e' verificato.

Valga, al proposito, il seguente esempio:

Anno 2001 - Acquisto del bene agevolato	100
Anno 2003 - Cessione dello stesso benecon 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, perche' il costo del nuovo bene (70) e' superiore al costo residuo di quello sostituito (50). L'eccedenza di 20 concorrera' 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).

In entrambe le ipotesi, qualora il nuovo bene acquistato nell'anno 2003, ancorche' appartenente alla stessa categoria del bene acquistato nel 2001 e ceduto nel 2003, non sia da considerare - per le sue peculiari caratteristiche tecniche e merceologiche - come mero rimpiazzo del precedente, il costo dello stesso rilevera' nei modi ordinari ai fini del calcolo dell'agevolazione per l'anno 2003; mentre per l'anno 2001 assumera' rilevanza la cessione del bene: si dovra' quindi procedere alla rideterminazione del beneficio deducendo dall'investimento netto dello stesso anno il costo storico del bene ceduto (100).

10.5 Recupero del credito d'imposta non spettante

Il minore credito d'imposta determinato per effetto della decadenza dal beneficio deve essere versato entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano dette ipotesi.

Le somme derivanti dalla rideterminazione dell'investimento netto sono versate utilizzando il modello F24 e, pertanto, possono essere compensate anche con il credito d'imposta maturato in periodi d'imposta successivi a quello a cui si riferisce la rideterminazione.

In caso di rideterminazione del beneficio ai sensi del comma 7, non sono dovute sanzioni; la decorrenza degli interessi e' computata in base a quanto evidenziato al precedente paragrafo 7.

11 Controlli

L'ultimo comma dell'art. 8 prevede, infine, l'emanazione, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge in commento, 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 necessarie a garantire la corretta applicazione dell'agevolazione in esame. Tali verifiche, da effettuare dopo almeno dodici mesi dall'attribuzione del credito di imposta, sono altresi' finalizzate alla valutazione della qualita' degli investimenti effettuati, anche al fine di valutare l'opportunita' di effettuare un riequilibrio con altri strumenti aventi analoga finalita'.

Si fisseranno altresi' le modalita' e le priorita' dei controlli da effettuare ai settori sensibili e ai grandi progetti che ricadono nella disciplina multisettoriale e alla cumulabilita'.

Nell'ambito dei predetti decreti sara' previsto l'obbligo per le imprese che si avvarranno del regime in esame di dichiarare esplicitamente nella dichiarazione dei redditi che, con riferimento ai medesimi investimenti, l'agevolazione di cui hanno fruito non e' stata cumulata con altri aiuti, di qualsiasi origine, ne' con altri regimi di aiuti alla creazione di posti di lavoro legati agli stessi investimenti.

Sara' inoltre disposto che le imprese che hanno fruito del regime in esame, in sede di dichiarazione dei redditi, alternativamente dichiarino:

a. di non essere imprese in difficolta' (GU C 288 del 9/10/1999), di non aver fruito dell'aiuto in oggetto per investimenti in attivita' che riguardano prodotti o appartengono a settori soggetti a discipline comunitarie specifiche, ne' per investimenti che ricadono nella disciplina multisettoriale dei grandi progetti (GU C107 del 7/04/1998);
b. di avere adempiuto a tutte le condizioni sostanziali e

Servizio di documentazione tributaria

procedurali previste dalle discipline ricordate al precedente punto a) e di avere ricevuto preventivamente le autorizzazioni necessarie.

Sara', altresi', necessario segnalare ogni trasferimento dei beni materiali oggetto dell'agevolazione in altra struttura produttiva. Occorrera' distinguere quelli effettuati in aree soggette ad uno stesso grado d'intensita' d'aiuto, da quelli effettuati in aree ad intensita' di aiuto differente, con separata indicazione - in tal caso - delle specifiche aree e della misura dell'aiuto previsto.

NOTE

1 Pubblicata nel Supplemento ordinario alla Gazzetta Ufficiale - Serie generale - n. 302 del 29 dicembre 2000.

2 Si tratta degli aiuti "destinati a favorire lo sviluppo economico delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure si abbia una grave forma di sottoccupazione", nonche' degli aiuti "destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attivita' o di talune regioni economiche, sempre che non alterino le condizioni degli scambi in misura contraria al comune interesse.

3 Per il settore agricolo, si rimanda a quanto chiarito in premessa.

4 In GUCE del 9 ottobre 1999, n. C 288.

5 Vedi nota 14 del successivo paragrafo 9.

6 In base all'Allegato alla Raccomandazione 96/280/CE del 3 aprile 1996 della Commissione europea relativa alla definizione delle piccole e medie imprese, ripresa in Allegato 1 al Regolamento (CE) 70/2001 della Commissione relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del Trattato CE agli aiuti di Stato a favore delle piccole e medie imprese, nonche' al Decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato del 18 settembre 1997 recante "Adeguamento alla disciplina comunitaria dei criteri di individuazione di piccole e medie imprese" (in G.U. n. 229 del 1 ottobre 1997), le PMI sono definite come imprese aventi meno di 250 dipendenti, con fatturato annuo non superiore a 40 milioni di euro ovvero un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di euro, in presenza di una partecipazione inferiore al 25% detenuta da una o piu' imprese non conformi alla definizione di PMI. Ove sia necessario distinguere tra una piccola ed una media impresa, la "piccola impresa" e' definita come un'impresa con meno di 50 dipendenti, avente un fatturato annuo non superiore a 7 milioni di euro ovvero un totale di bilancio non superiore a 5 milioni di euro, in possesso dei medesimi requisiti di indipendenza previsti per le PMI.

7 Per "aiuto di Stato" si intende generalmente ogni possibile beneficio conferito ad un'impresa operante sul mercato da un atto della pubblica autorita', laddove l'elemento rilevante e' riconducibile, pertanto, ad una manifestazione di volonta' di pubblici poteri 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. Nel Trattato CE, le principali norme di riferimento per gli aiuti di Stato sono contenute negli articoli 87, 88 e 89. L'art. 87, in particolare, non fornisce una definizione di "aiuto di Stato", ma si limita a indicare come "incompatibili con il mercato comune, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza", aiuti, cioe', che siano specifici o selettivi.
La Commissione europea ha chiarito i criteri di applicazione delle norme del Trattato sugli aiuti di Stato con la "Comunicazione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese" (in GUCE C 384 del 10.12.1998). Per quanto riguarda gli aiuti di Stato a finalita' regionale, la Commissione ha da ultimo chiarito i criteri

Servizio di documentazione tributaria

per verificare la compatibilita' degli aiuti regionali con il mercato comune con gli "Orientamenti in materia di aiuti di Stato a finalita' regionale", in GUCE C 74 del 10.3.1998.

8 Tale regola fu introdotta dalla Commissione nel 1992 (in GUCE n. C 213 del 19 agosto 1992 e modificata con la Comunicazione 96/C 68 06, in GUCE n. C 68/9 del 6 marzo 1996) con la quale fu fissato un importo assoluto di aiuto al di sotto del quale non vi e' obbligo di previa notifica. Si segnala, inoltre, che con Reg. (CE) n. 69/2001 del 12 gennaio 2001 (in GU n. 19 dell'8 marzo 2001), la Commissione europea ha chiarito da ultimo le modalita' di applicazione degli artt. 87 e 88 del Trattato CE agli aiuti de minimis.
I criteri dettati dalla Commissione in merito agli aiuti de minimis prevedono:
- che l'importo complessivo degli aiuti de minimis per ciascuna impresa non sia superiore a 100.000 EUR su un periodo di tre anni;
- che tale massimale comprende qualsiasi aiuto pubblico accordato quale aiuto de minimis, indipendentemente dalla forma degli aiuti o dall'obiettivo perseguito, ad eccezione degli aiuti all'esportazione, che sono esclusi dal beneficio della misura;
- che il citato massimale e' espresso in termini di sovvenzione diretta in denaro. Tutti i valori utilizzati sono al lordo di qualsiasi imposta diretta. Quando un aiuto e' concesso in forma diversa da una sovvenzione diretta in denaro, l'importo dell'aiuto e' l'equivalente sovvenzione lordo

Ai sensi del quinto considerando del regolamento n. 69/2001 "la regola de minimis lascia impregiudicata la possibilita' che le imprese ricevano, anche per lo stesso progetto, aiuti di Stato autorizzati dalla Commissione o rientranti in un regolamento di esenzione per categoria".
Si rileva, altresi', che il terzo considerando dello stesso regolamento esclude dalla regola de minimis "...i settori dell'agricoltura, della pesca, dell'acquacoltura, nonche' dei trasporti..." tenuto conto delle speciali disposizioni per essi previste, nonche' "... del rischio che in tali settori persino aiuti di importo limitato possano corrispondere ai criteri di applicazione del divieto di cui all'art. 87, paragrafo 1)..." del Trattato.

9 Si segnala che i benefici di cui all'art. 7 qui richiamato si riferiscono ad ipotesi diverse da quelle previste dal comma 10 dello stesso articolo, precedentemente evidenziato.

10 cfr. nozione civilistica di azienda, di cui all'art. 2555 cod.civ.:
"l'azienda e' il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa".

11 Sono definite "grandi imprese", ai sensi della normativa comunitaria, le imprese diverse da quelle ricomprese nella definizione di piccole e medie imprese, riportata nella precedente nota n. 6.

12 In GUCE 10 marzo 1998, n. C 74. "Le spese per attivi immateriali ammissibili al beneficio sono unicamente quelle legate al trasferimento di tecnologie sotto forma di acquisizione e saranno soggette alle condizioni necessarie per assicurare che restino legate alla regione beneficiaria destinataria degli aiuti a finalita' regionale e che pertanto non siano trasferiti ad altre regioni e in particolare a regioni non ammissibili ai predetti aiuti. A tal fine dovranno essere soddisfatte le seguenti condizioni:

- essere sfruttati esclusivamente nello stabilimento beneficiario dell'aiuto regionale;
- essere considerati elementi patrimoniali ammortizzabili;
- essere acquistati presso un terzo alle condizioni di mercato;
- figurare all'attivo dell'impresa e restare nello stabilimento del beneficiario dell'aiuto regionale almeno per un periodo di cinque anni".

13 Con riferimento al settore dei trasporti, come precisato in premessa, si ricorda che le agevolazioni sono attualmente sospese.

14 I settori disciplinati da regole specifiche sono: trasporti, siderurgia,

Servizio di documentazione tributaria