



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 19 luglio 2002

Prot. n.

Oggetto: Interpello ai sensi dell'articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 –WW S.r.l.– Credito d'imposta per investimenti nelle aree depresse di cui all'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388

WW S.r.l. ha presentato un'istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, in ordine all'applicazione del credito d'imposta di cui all'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Esposizione del quesito

La società WW S.r.l. intende realizzare un investimento in beni strumentali nuovi *“su un'area industriale adiacente a quella già di sua proprietà e sulla quale insiste un suo stabilimento”*, per il quale vorrebbe usufruire del credito d'imposta in oggetto.

In particolare, il quesito della società istante si articola in cinque punti, di seguito indicati:

- se la nuova unità produttiva che la società intende realizzare potrà considerarsi “autonoma struttura produttiva” (in realtà denominata nell’istanza “*autonoma diramazione territoriale dell’azienda*”);
- se e con quale tempistica occorre finanziare l’investimento con apporto di capitale da parte dei soci nella misura di almeno il 25%;
- se l’utilizzo del credito d’imposta in compensazione deve avvenire solo nell’esercizio in cui si è realizzato l’investimento ovvero può essere utilizzato senza limiti temporali sino ad esaurimento;
- se la compensazione deve avvenire nel limite annuo di Euro 516.456,90 (già lire 1.000.000.000), di cui all’articolo 34 della citata legge n. 388 del 2000;
- se il credito d’imposta andrà posizionato contabilmente in una voce del patrimonio netto oppure seguirà, anche ai fini fiscali, il regime dei contributi in conto impianti.

Soluzione interpretativa prospettata

La società, con riferimento ai cinque punti dell’interpello appena elencati, ha prospettato, rispettivamente, le seguenti soluzioni:

- si realizza “un’autonoma struttura produttiva” se questa costituisce di per sé un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dello stabilimento già esistente e situato nel medesimo perimetro aziendale e/o nello stesso comune o area industriale”;
- la circolare n. 41/E del 18 aprile 2001, nel punto in cui precisa che stabilire che “*il beneficiario deve comunque partecipare al finanziamento dell’investimento con un apporto pari almeno al 25 per cento dell’ammontare dell’investimento stesso*”, non impone che tale partecipazione avvenga necessariamente con capitale proprio e, di conseguenza, non chiede neanche i tempi di effettuazione;

- non esistono limiti temporali all'utilizzo del credito d'imposta, essendo l'utilizzo consentito fino ad esaurimento del credito stesso;
- non esiste alcun limite massimo di utilizzo del credito per anno solare, dal momento che la suddetta circolare n. 41/E del 2001 chiarisce che non è operante ai fini della compensazione il limite massimo annuo di Euro 516.456,90 (già lire 1.000.000.000) di cui all'articolo 34 della citata legge n. 388 del 2000;
- è corretto dare evidenza contabile al credito d'imposta in una posta ideale di capitale netto perché "solo in questo modo si ottiene la totale neutralità fiscale da rispettare anche ai fini di una qualsiasi sua destinazione futura".

Parere dell'Agenzia

In merito al quesito prospettato nel presente interpello, articolato nei cinque punti sopra descritti, la scrivente ritiene dover formulare le seguenti considerazioni.

Punto 1)

Con riferimento all'unità produttiva che la società intende costruire, non sembra che la stessa possa qualificarsi come "autonoma struttura produttiva".

Da quanto emerge dall'istanza, infatti, la società ha fatto riferimento alla nozione di struttura produttiva intesa come "*centro autonomo di imputazione di costi*", richiamando la definizione di cui al paragrafo 6.1 della circolare n. 41/E.

Peraltro, come evidenziato nella risposta 4.3 della circolare n. 38/E del 9 maggio 2002, uno "*stabilimento di produzione..., ancorché non sia centro di profitto, costituisce autonoma struttura produttiva se nel comune o nel perimetro aziendale in cui è situato non è localizzata un'altra unità locale facente capo al medesimo soggetto giuridico*".

La nuova unità produttiva, che da quanto si evince dall'istanza non è un ramo d'azienda "*dotato di autonomia decisionale come centro di costo e di profitto*", non può costituire un'autonoma struttura produttiva secondo la nozione contenuta nella richiamata circolare n. 41/E, dal momento che essa non rappresenta

l'unica unità locale del medesimo soggetto giuridico localizzata nello stesso comune o nel medesimo perimetro aziendale.

Pertanto, l'agevolazione per i nuovi investimenti realizzati dovrà determinarsi con riferimento a tutti i beni delle unità aziendali situati nel medesimo comune o perimetro aziendale.

Punti 2) e 3)

Con riferimento alla partecipazione all'investimento con un apporto pari ad almeno il 25 per cento dell'ammontare dell'investimento stesso, si richiama quanto indicato nella citata circolare n. 38/E del 2002. In particolare, alla risposta n. 3.1 è stato chiaramente precisato che *“non devono necessariamente effettuarsi aumenti di capitale o conferimenti da parte dei soci, ma deve ritenersi rispettato il predetto requisito anche nel caso in cui si faccia interamente ricorso all'indebitamento, purché ciò avvenga ai valori correnti di mercato e non usufruendo, ad esempio, di crediti agevolati”*.

Si precisa inoltre che, in relazione al momento di utilizzo del credito d'imposta, la legge non prevede alcun limite temporale, per cui lo stesso è compensabile anche negli anni successivi a quello nel quale è maturato.

Punto 4)

In merito alla richiesta relativa all'applicabilità del limite massimo di utilizzo dei crediti d'imposta per anno solare di Euro 516.456,90 (già lire 1.000.000.000), di cui all'articolo 34 della citata legge n. 388 del 2000 - per la quale, peraltro, non si ritiene sussistano le obiettive condizioni di incertezza sull'interpretazione della norma, presupposto fondamentale per la proposizione dell'interpello di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 - si ribadisce quanto già chiaramente evidenziato nella circolare n. 41/E del 2001 sulla non operatività del limite stesso in relazione all'agevolazione in oggetto.

Al riguardo, si richiama anche la risoluzione n. 86 del 24 maggio 1999 che ha precisato come per i crediti d'imposta derivanti da agevolazioni ed incentivi fiscali compensabili tramite modello F24, l'importo complessivamente utilizzabile

è predeterminato e già stanziato sui singoli capitoli di spesa delle amministrazioni competenti a riconoscere il beneficio.

Punto 5)

Infine, con riferimento alla corretta appostazione contabile del credito d'imposta maturato, si ritiene che l'agevolazione, generata dall'acquisto di beni strumentali nuovi, rientra nella categoria dei contributi in conto impianti.

Sono tali, infatti, i contributi la cui erogazione è subordinata all'acquisizione o alla realizzazione di beni strumentali ammortizzabili, secondo quanto già evidenziato nella risoluzione n. 100 del 29 marzo 2002.

La contabilizzazione del contributo deve operarsi, in conformità a corretti principi contabili, secondo una delle seguenti modalità:

- come ricavi anticipati da imputare, per quote di competenza, al conto economico in relazione alla durata degli ammortamenti dei beni agevolati, secondo la tecnica dei risconti;
- rettificando il costo di ciascun bene agevolato per la quota di credito d'imposta maturato corrispondente al rapporto tra il costo sostenuto per l'acquisizione del bene stesso e il totale degli investimenti lordi, con conseguente calcolo degli ammortamenti sul costo al netto del contributo.

In relazione al trattamento tributario del contributo, considerata la disposizione di cui al comma 5, secondo periodo, dell'articolo 8, che prevede l'irrilevanza fiscale del credito d'imposta, deve precisarsi che, a prescindere dalle concrete modalità tecniche di contabilizzazione, il contributo non concorre al reddito.

Pertanto, in sede di dichiarazione dei redditi, occorrerà effettuare le relative variazioni in diminuzione, secondo quanto segue.

Nel caso in cui si contabilizzi il contributo secondo la tecnica dei risconti, la variazione in diminuzione sarà pari alle quote del credito d'imposta maturato imputate al conto economico come componenti positivi in funzione della durata dell'ammortamento dei beni agevolati.

Al riguardo, si consideri il caso di seguito evidenziato, ipotizzando, per semplicità, che i coefficienti e le quote di ammortamento indicate in bilancio coincidano con quelle deducibili fiscalmente:

Tabella 1

Ammontare del credito d'imposta maturato Euro 150					
Beni agevolati	Costo lordo d'acquisto	Quota sul totale agevolato	Quota di credito di ciascun bene (A)	Coefficienti di ammortamento (B)	Quote da imputare a C/E (AxB)
Fabbricati	400	0,7	105	0,10	10,50
Macchinari	100	0,2	30	0,20	6,00
Computer	50	0,1	15	0,25	3,75
Totale agevolato	550	1	150		20,25

Nell'esempio appena evidenziato, la quota di contributo imputata al conto economico è pari a 20,25 e, pertanto, in tale misura dovrà operarsi la suddetta variazione in diminuzione.

Nell'ipotesi in cui il contributo venga contabilizzato come rettifica del costo dei beni agevolati, la variazione in diminuzione sarà pari alla differenza tra le quote di ammortamento fiscalmente deducibili calcolate sul costo del bene al lordo del contributo e le minori quote stanziare in bilancio in relazione al costo al netto del contributo stesso.

In tale ipotesi, sempre considerando gli ammortamenti civilistici coincidenti con quelli fiscalmente deducibili, sarà:

Tabella 2

Ammontare del credito d'imposta maturato Euro 150					
Beni agevolati	Costo lordo d'acquisto	Costo al netto di contributo	Ammortam. sul costo lordo	Ammortam. sul costo netto	Differenza
Fabbricati	400	295	40,00	29,50	10,50
Macchinari	100	70	20,00	14,00	6,00
Computer	50	35	12,50	8,75	3,75
Totale agevolato	550	400	72,50	52,25	20,25

La variazione in diminuzione è sempre 20,25, pari alla differenza tra l'ammortamento calcolato sul costo dei beni al lordo del contributo (72,50) e l'ammortamento sul costo al netto (52,25).

Qualora la società imputi direttamente il contributo tra le riserve del capitale netto, modalità peraltro di dubbia correttezza sotto il profilo tecnico, non dovrà operarsi alcuna variazione in diminuzione ai fini fiscali, in quanto in tale ipotesi il contributo non partecipa al risultato economico dell'esercizio e le quote di ammortamento sono già commisurate al costo lordo del bene.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale....., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.