

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

DETAZZAZIONE DEGLI INVESTIMENTI IN MACCHINARI : TREMONTI TER - Versione definitiva

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

La stesura definitiva del decreto legge 01. 07. 2009, n. 78, convertito con successive modificazioni nella Legge 03. 08. 2009, n. 102 ha fornito ulteriori chiarimenti sulla tipologia di macchinari e attrezzature agevolabili e sui soggetti beneficiari dell'agevolazione che qui di seguito si riportano.

BENI AGEVOLABILI

I beni oggetto dell'agevolazione sono esclusivamente quelli compresi nella divisione 28 della tabella ATECO, di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 novembre 2007. Ciò sta a significare che il riferimento alla tabella 28 non è relativo ai soggetti ivi indicati, e quindi ai fabbricanti, ma esclusivamente ai beni frutto della fabbricazione con le seguenti precisazioni..

I singoli beni risultano agevolabili anche se destinati ad essere incorporati in impianti complessi non di nuova realizzazione. In pratica la sostituzione, all'interno di un impianto già esistente, di un componente compreso nella divisione 28 permette l'accesso all'agevolazione. Diversamente, si ritiene restino esclusi dall'agevolazione i beni che, pur rientrando nella citata divisione, rappresentano materiali di consumo (es. cartucce toner codice 28.23.01).

La detassazione degli investimenti riguarda beni e apparecchiature i quali devono essere caratterizzati dall'elemento della novità.

Al riguardo si precisa che il bene è nuovo non solo quando esce come tale dal produttore, ma anche nel caso in cui venga rivenduto con attestazione di mancato utilizzo o se i beni autoprodotti comprendano una quota non significativa di componenti usati.

Diversamente, da quanto stabilito dalla Tremonti bis, non viene più fatto un esplicito riferimento al fatto che i beni devono essere strumentali per l'attività d'impresa. L'attuale norma utilizza, unicamente, il termine "investimenti", pertanto, sono agevolabili anche i beni non strumentali per l'esercizio dell'attività che costituiscono un mero investimento per l'impresa.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare dell'agevolazione i titolari di reddito d'impresa indipendentemente dalla natura giuridica degli stessi e dall'attività dai medesimi svolta.

I soggetti beneficiari sono così raggruppati:

- persone fisiche esercenti attività commerciale (comprese imprese familiari o aziende coniugali);
- società di persone ;
- società di capitali;
- società cooperative, di mutua assicurazione e consortili a rilevanza sia interna che esterna;

- enti pubblici e privati anche non aventi come oggetto esclusivo e principale l'esercizio di una attività commerciale;
- enti pubblici e privati aventi come oggetto esclusivo e principale l'esercizio di una attività commerciale;

Ne consegue che l'agevolazione non compete agli esercenti arti e professioni, agli enti non commerciali se non titolari di reddito d'impresa e alle persone fisiche esercenti attività agricola entro i limiti previsti dall'articolo 32 del TUIR.

Alla luce di tali precisazioni si rende necessario riportare l'intero contenuto dell'agevolazione integrato con i predetti chiarimenti.

CONTENUTO DELL'AGEVOLAZIONE

La misura agevolativa in esame prevede l'esclusione dall'imposizione del reddito d'impresa del cinquanta per cento del valore degli investimenti in macchinari e apparecchiature nuovi compresi nella divisione 28 della Tabella ATECO 2007, effettuati a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto, ovvero dal 1° luglio 2009, data di pubblicazione del decreto sulla G.U., fino al 30 giugno 2010.

L'agevolazione compete esclusivamente sugli investimenti nelle seguenti macro-categorie di prodotti:

- macchinari ed apparecchiature comprese le rispettive parti meccaniche che intervengono meccanicamente o termicamente sui materiali o sui processi di lavorazione;
- apparecchi fissi e mobili o portatili a prescindere dal fatto che siano stati progettati per uso industriale, per l'edilizia e l'ingegneria civile, per uso agricolo o domestico;
- apparecchiature speciali, per trasporto di passeggeri o merci entro strutture delimitate;
- macchinari per usi speciali, non classificati altrove, utilizzati o meno in un processo di fabbricazione, come le apparecchiature utilizzate nei parchi di divertimento, nelle piste automatiche da bowling ecc..

Sono esclusi strumenti computerizzati e veicoli a motore per uso generico (autoveicoli in genere) e gli investimenti in immobili. Si escludono, inoltre, le apparecchiature che costituiscono materiale di consumo o che costituiscono beni oggetto dell'attività propria dell'impresa.

L'agevolazione Tremonti-ter è applicabile agli investimenti effettuati in beni nuovi.

Il bene è nuovo non solo quando esce come tale dal produttore, ma anche nel caso in cui venga rivenduto con attestazione di mancato utilizzo o se i beni autoprodotti comprendano una quota non significativa di componenti usati.

MODALITA' OPERATIVE

In primo luogo si procede alla determinazione del costo dell'investimento, ossia il costo effettivamente sostenuto dall'impresa per acquistare o realizzare il bene strumentale (art. 110 del Tuir).

Tale costo comprende gli oneri accessori di diretta imputazione, quali spese di trasporto, installazione ecc..., ma al netto di eventuali contributi in conto impianti erogati all'impresa. Possono essere conteggiati gli interessi capitalizzati sul costo dei beni strumentali alle condizioni e nei limiti stabiliti dall'art. 110, comma 1, del Tuir.

Per gli investimenti in leasing si considera il costo sostenuto dall'impresa concedente e non l'ammontare dei canoni. Esso si assume Iva compresa, se tale imposta è indetraibile per l'utilizzatore.

Una volta determinato il costo, si procede a quantificare l'ammontare agevolato che è pari alla metà della spesa sostenuta.

L'agevolazione comporta l'esclusione dall'imposizione sul reddito di impresa del 50% del valore degli investimenti effettuati.

In pratica, l'agevolazione è costituita da una riduzione dell'imponibile IRPEF/IRES pari al 50% del costo sostenuto.

(esempio: acquisto di macchinario per € 10.000, deduzione dell'imponibile di un importo pari a € 5.000 con conseguente riduzione delle imposte da versare del 27,5% della detassazione, o aliquota progressiva IRPEF per le imprese individuali o società di persone).

La detassazione non ha effetti a fini IRAP.

La detassazione si applica attraverso una variazione in diminuzione in dichiarazione.

L'agevolazione può essere fruita esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI

La nuova "legge Tremonti" contiene uno specifico riferimento a un elenco di beni strumentali agevolabili. Si tratta di nuovi macchinari e nuove apparecchiature, compresi nella divisione n. 28 della Tabella Ateco 2007 riportata qui di seguito:

28.1 FABBRICAZIONE DI MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

- ❖ 28.11. Fabbricazione di motori e turbine (esclusi i motori per aeromobili, veicoli e motocicli)
- ❖ 28.11.1. Fabbricazione di motori a combustione interna (incluse parti e accessori ed esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili)
- ❖ 28.11.11. Fabbricazione di motori a combustione interna (esclusi i motori destinati ai mezzi di trasporti su strada e ad aeromobili)
- ❖ 2.11.12. Fabbricazione di pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna
- ❖ 28.11.2. Fabbricazione di turbine e turboalternatori (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.12 Fabbricazione di apparecchiature fluidodinamiche
- ❖ 28.13 Fabbricazione di altre pompe e compressori
- ❖ 28.14 Fabbricazione di altri rubinetti e valvole
- ❖ 28.15 Fabbricazione di cuscinetti, ingranaggi e organi di trasmissione
- ❖ (esclusi quelli idraulici)
- ❖ 28.15.Fabbricazione di organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli)
- ❖ 28.15.2 Fabbricazione di cuscinetti a sfere

28.2 FABBRICAZIONE DI ALTRE MACCHINE DI IMPIEGO GENERALE

- ❖ 28.21 Fabbricazione di forni, bruciatori e sistemi di riscaldamento
- ❖ 28.21.1 Fabbricazione di forni, fornaci e bruciatori
- ❖ 28.21.2 Fabbricazione di sistemi di riscaldamento
- ❖ 28.22 Fabbricazione di macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione
- ❖ 28.22.01 Fabbricazione di ascensori, montacarichi e scale mobili

- ❖ 28.22.03 Fabbricazione di gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e piattaforme girevoli
- ❖ 28.22.03 Fabbricazione di carriole
- ❖ 28.22.09 Fabbricazione di altre macchine e apparecchi di sollevamento e movimentazione
- ❖ 28.23 Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer e unità periferiche)
- ❖ 28.23.01 Fabbricazione di cartucce toner
- ❖ 28.23.09 Fabbricazione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer e unità periferiche)
- ❖ 28.24 Fabbricazione di utensili portatili a motore
- ❖ 28.25 Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione
- ❖ 28.25.0 Fabbricazione di attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; fabbricazione di condizionatori domestici fissi
- ❖ 28.29 Fabbricazione di altre macchine di impiego generale Nca
- ❖ 28.29.1 Fabbricazione di bilance e di macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate e accessori)
- ❖ 28.29.2 Fabbricazione di macchine e apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.29.3 Fabbricazione di macchine automatiche per la dosatura, la confezione e per l'imballaggio (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.29.9 Fabbricazione di macchine di impiego generale ed altro materiale meccanico Nca
- ❖ 28.29.91 Fabbricazione di apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico
- ❖ 28.29.92 Fabbricazione di macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico
- ❖ 28.29.93 Fabbricazione di livelli, metri, doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici)
- ❖ 28.29.99 Fabbricazione di altro materiale meccanico e di altre macchine d'impiego Nca

28.3 FABBRICAZIONE DI MACCHINE PER L'AGRICOLTURA E LA SILVICOLTURA

- ❖ 28.30 Fabbricazione di macchine per l'agricoltura e la silvicoltura
- ❖ 28.30.1 Fabbricazione di trattori agricoli
- ❖ 28.30.9 Fabbricazione di altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia

28.4 FABBRICAZIONE DI MACCHINE PER LA FORMATURA DEI METALLI E DI ALTRE MACCHINE UTENSILI

- ❖ 28.41 Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli
- ❖ 28.41.0 Fabbricazione di macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili)
- ❖ 28.49 Fabbricazione di altre macchine utensili
- ❖ 28.49.0 Fabbricazione di altre macchine utensili (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.49.01 Fabbricazione di macchine per la galvanostegia
- ❖ 28.49.09 Fabbricazione di altre macchine utensili (incluse parti e accessori) Nca

28.9 FABBRICAZIONE DI ALTRE MACCHINE PER IMPIEGHI SPECIALI

- ❖ 28.91 Fabbricazione di macchine per la metallurgia
- ❖ 28.91.0 Fabbricazione di macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.92 Fabbricazione di macchine da miniera, cava e cantiere
- ❖ 28.92.0 Fabbricazione di macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.92.01 Fabbricazione di macchine per il trasporto a cassone ribaltabile per impiego specifico in miniere, cave e cantieri
- ❖ 28.92.09 Fabbricazione di altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.93 Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco
- ❖ 28.93.0 Fabbricazione di macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.94 Fabbricazione di macchine per le industrie tessili, dell'abbigliamento e del cuoio (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.94.1 Fabbricazione di macchine tessili, di macchine e di impianti per il trattamento ausiliario dei tessuti, di macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.94.2 Fabbricazione di macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.94.3 Fabbricazione di apparecchiature e di macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.95 Fabbricazione di macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.96 Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.96.0 Fabbricazione di macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.99 Fabbricazione di macchine per impieghi speciali Nca (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.99.1 Fabbricazione di macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.99.2 Fabbricazione di robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.99.3 Fabbricazione di apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere
- ❖ 28.99.9 Fabbricazione di altre macchine per impieghi speciali Nca (incluse parti e accessori)
- ❖ 28.99.91 Fabbricazione di apparecchiature per il lancio di aeromobili, catapulte per portaerei e apparecchiature simili
- ❖ 28.99.92 Fabbricazione di giostre, altalene e altre attrezzature per parchi di divertimento
- ❖ 28.99.93 Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote, altre apparecchiature per il bilanciamento
- ❖ 28.99.99 fabbricazione di altre macchine e attrezzature per impieghi speciali Nca (incluse parti e accessori)

MOMENTO DI RILEVANZA

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

L'agevolazione Tremonti-ter è applicabile agli investimenti effettuati in beni nuovi, appartenenti alla divisione 28 della tabella Ateco 2007. All'interno della definizione di investimento ricadono diverse modalità di realizzazione.

Oltre all'acquisto, alla locazione finanziaria e all'acquisizione mediante appalto è prevista anche la capitalizzazione di beni realizzati internamente (Costruzioni in Economia).

Con riferimento al momento dell'effettuazione dell'investimento, si applicano le regole della competenza fiscale dei costi, contenute nell'art. 109 del Tuir.

Per l'**acquisto** rileva il momento di consegna / spedizione, ovvero, se successiva, la data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà.

Per le **prestazioni di servizi** direttamente connesse alla realizzazione degli investimenti agevolabili, rileva la data di ultimazione delle stesse.

La data di entrata in funzione del bene non è rilevante ai fini dell'agevolazione (mentre è rilevante per la deduzione degli ammortamenti)

Per la **locazione finanziaria** rileva il momento della consegna (indipendentemente dalla maturazione dei canoni), salvo il caso di realizzazione del bene tramite appalto, nel qual caso rileva l'ammontare dei corrispettivi in base agli stati di avanzamento lavoro.

Per l'**appalto** tutto il costo entra nell'anno in cui l'opera è ultimata, indipendentemente dall'inizio lavori (se il contratto prevede la redazione di stati di avanzamento lavori, l'importo dell'investimento viene quantificato in base ai corrispettivi liquidati dall'appaltatore in via definitiva).

Per la **costruzione interna** è necessario fare riferimento alle regole generali sulla competenza avendo a riferimento le spese complessivamente sostenute.

Tutti i momenti indicati sono indipendenti dalla data di pagamento.

PERIODI D'IMPOSTA INTERESSATI E RIFERIMENTI TEMPORALI PER L'INVESTIMENTO

La detassazione riguarda gli investimenti fatti a decorrere dal 01.07.2009 (data di entrata in vigore del presente decreto) fino al 30 giugno 2010.

L'agevolazione si applicherà solo per i versamenti a saldo e non per gli acconti d'imposta.

La detassazione riguarda i periodi d'imposta 2009 e 2010 e il calcolo del bonus avviene in maniera autonoma.

In sostanza, gli investimenti effettuati dopo l'entrata in vigore del decreto fino al 31.12.2009, produrranno una detassazione da far valere nella dichiarazione dei redditi 2009 (in giugno 2010), mentre gli investimenti effettuati nel primo semestre 2010 avranno effetto sulla dichiarazione 2010 (in giugno 2011).

Inoltre si rilevano tutti gli investimenti realizzati, ma non le cessioni, e non si esegue alcun confronto dal passato. Si stabilisce solo che l'importo della detassazione spettante è pari al cinquanta per cento.

DECADENZA DEL BENEFICIO

I beni acquisiti mediante l'agevolazione non potranno essere ceduti a terzi o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività di impresa per i due periodi di imposta successivi a quello in cui avviene l'acquisto (i beni acquisiti in settembre 2009 non possono essere ceduti prima del 31.12.2011).

Vito SARACINO

Dottore Commercialista
Revisore Contabile

Per analogia con i precedenti provvedimenti di agevolazione (L.n.383/2001) si può dedurre che il concetto di alienazione sia estendibile anche ai beni dismessi, a quelli destinati al consumo personale e quelli assegnati ai soci.

Per i beni in leasing il concetto di alienazione si configura nel caso di mancato esercizio del diritto di opzione e nel caso di cessione del contratto di locazione nel periodo di "sorveglianza" (le operazioni di *lease-back* non costituiscono alienazioni).

Le agevolazioni decadono se gli strumenti acquisiti in regime di detassazione degli investimenti vengono ceduti a soggetti con stabile organizzazione in Paesi extra-Ue.

CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI

Sarà possibile, a meno di variazioni di norma, cumulare la Tremonti-ter con altre agevolazioni pubbliche (contributi comunitari). L'agevolazione non si configura infatti come "aiuto di stato" e non dovrebbe essere soggetta a vincoli di cumulo.

Dott. Vito SARACINO

Dottore Commercialista in Bitonto (BA)
info@studiosaracino.it
www.studiosaracino.it