

Studio Fabrizio Mariani
Viale Brigata Bisagno 12/1 16129 Genova
Tel. e. fax. 010.59.58.294
f.mariani@studio-mariani.it

Circolare n. 11/2016
del 24 marzo 2016

AGEVOLAZIONI PER LE IMPRESE: ULTIME NOVITÀ

In questa Circolare

1. **Novità dei cd. «superammortamenti»**
2. **Rivalutazione dei beni di impresa**
3. **Credito di imposta per il Mezzogiorno**
4. **Bonus agevolazioni alle imprese anche per il 2016**

Studio Mariani

La **Legge di Stabilità 2016, veicolata nella L. 208/2015**, prevede importanti novità per le imprese in termini di agevolazioni fiscali; è introdotto un incentivo a investire in beni materiali strumentali nuovi, il cd. **superammortamento**, che consiste nella possibilità di **maggiorare del 40% il costo di acquisizione** o la quota capitale del canone di «leasing» del bene in questione, ai fini della determinazione delle quote d'ammortamento o dei canoni di locazione finanziaria. È riproposta la disciplina speciale della **rivalutazione dei beni di impresa** già prevista dalla Legge di Stabilità 2014; viene introdotto un **nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi** destinati a strutture produttive **localizzate nelle aree del Mezzogiorno**. Sono riproposti gli **sgravi contributivi in favore dei datori di lavoro privati**, ad esclusione quelli del settore agricolo, nell'ipotesi in cui effettuino nuove assunzioni con contratto a tempo indeterminato nel periodo di tempo compreso tra il **1° gennaio 2016 e il 31 dicembre 2016**.

1. Novità dei cd. «superammortamenti»

La Legge di Stabilità 2016, ai co. da 91 a 94 e 97, art.1, ha introdotto un incentivo a **investire in beni materiali strumentali nuovi** che permette la considerazione dell'intero investimento e non dell'eccedenza rispetto agli anni precedenti.

I soggetti che **possono fruire di tale agevolazione** sono i professionisti, gli imprenditori, le società di capitali e di persone e l'arco temporale che copre, ossia il periodo entro cui si **devono acquistare o prendere in leasing** i beni, va dal **15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016**.

Tali soggetti non devono esistere ad una data specifica **potendo aver acquisito partita Iva** anche nel 2015 o nel 2016.

Si considerano sostenute le spese, nel caso di acquisto di beni, alla data di consegna o spedizione del bene o, se successiva, alla data in cui si producono gli effetti traslativi o costitutivi o al massimo decorso un anno dalla consegna o spedizione del bene. Mentre, nel caso di acquisto in leasing fa testo la data di sottoscrizione del verbale di consegna da parte dell'utilizzatore.

In sostanza nel momento in cui **viene acquistato il bene scatta l'agevolazione**, che tuttavia parte da quando comincia la procedura dell'ammortamento, poiché la norma prevede che, «con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote d'ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40%».

L'oggetto dell'agevolazione è **limitato ai beni materiali strumentali**, pertanto **restano esclusi tutti i beni immateriali e alcuni beni** espressamente individuati dal co. 93, art. 1, della Legge di Stabilità 2016 e più precisamente:

- beni con coefficiente di ammortamento, stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988, inferiore a 6,5% (a titolo esemplificativo: silos e serbatoi);
- fabbricati e costruzioni;
- condutture, condotte, materiale rotabile, ferroviario e tramviario, aerei equipaggiati.

Requisiti dei beni e l'agevolazione

La norma prevede espressamente che i **beni devono essere nuovi**, ossia **non devono essere già stati utilizzati da altri** e quindi essere usati, **perciò possono essere**:

- acquistati direttamente dal produttore;
- acquistati da un soggetto diverso da produttore e rivenditore purché non sia stato utilizzato dal cedente o da altri;
- acquistati dal rivenditore che li abbia utilizzati solo a scopo dimostrativo nello show room;
- acquistati come beni complessi alla cui realizzazione abbiano partecipato anche beni usati purché i beni nuovi siano prevalenti.

Inoltre i beni devono essere strumentali, ossia beni che vengono impiegati in modo durevole nel processo produttivo, detenuti a titolo di proprietà o altro diritto reale, diversi dai beni merce, che invece sono destinati alla vendita, e dai materiali di consumo. **I beni strumentali possono esserlo per destinazione o per natura**; i primi vengono utilizzati esclusivamente per esercitare l'attività, quelli per natura sono quei beni non utilizzabili diversamente senza una radicale trasformazione.

Agevolazione

L'agevolazione consiste nella **possibilità di aumentare del 40% il costo di acquisizione o la quota capitale del canone di leasing** del bene in questione ai fini della determinazione delle quote d'ammortamento o dei canoni di locazione finanziaria; da un punto di vista tecnico occorrerà effettuare una **deduzione extracontabile** attraverso una **variazione diminutiva nel Mod. Unico**, che non andrà ad incidere integralmente nell'esercizio dell'acquisto del bene, **bensì distribuito lungo tutta la durata dell'ammortamento, o lungo la durata fiscale del leasing**.

2. Rivalutazione dei beni di impresa

L'art. 1, co. 889-896, L. 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di Stabilità 2016) ripropone la disciplina speciale della **rivalutazione dei beni di impresa** già prevista dalla L. 147/2013. Inoltre, come avvenuto in passato per altri provvedimenti di rivalutazione, anche la Legge di Stabilità 2016, richiama i principali aspetti delle disposizioni previste dalla L. 21 novembre 2000, n. 342.

In base alla norma citata, i soggetti indicati dall'art. 73, co.1, lett. a) e b), D.P.R. 917/1986, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, in deroga a quanto previsto dall'art. 2426, c.c., possono rivalutare i **beni d'impresa risultanti dal bilancio d'esercizio in corso al 31 dicembre 2014** e che siano **ancora presenti in quello successivo** (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, nel bilancio al **31 dicembre 2015**).

La rivalutazione dei beni d'impresa può essere effettuata dai seguenti soggetti che **non redigono il bilancio secondo i Principi Ias**: società di capitali (società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata) residenti nel territorio dello Stato; società cooperative e di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato; enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale; persone fisiche che svolgono attività produttiva di reddito d'impresa; società di persone commerciali (società in nome collettivo e in accomandita semplice) ed equiparate; aziende pubbliche e municipalizzate; società ed enti non residenti, nonché le persone fisiche non residenti, che esercitano attività commerciali nel territorio dello Stato, mediante stabili organizzazioni.

Possono beneficiare della norma **anche gli imprenditori individuali**, le società di persone in contabilità semplificata e gli enti non commerciali (per i beni appartenenti all'impresa risultanti dal registro dei beni ammortizzabili o dalle scritture contabili previste dall'art. 18, D.P.R. 600/1973, quali il registro Iva acquisti) o **quelli che adottano il regime dei minimi**, a patto che iscrivano i **maggiori valori rivalutati su un prospetto di rivalutazione**, che non deve essere più bollato e vidimato presso l'Agenzia delle Entrate.

Beni che possono essere rivalutati

Possono essere oggetto di rivalutazione i seguenti beni che risultino dal bilancio dell'esercizio in corso **al 31 dicembre 2014**:

- le **immobilizzazioni materiali** (ammortizzabili e non);
- le **immobilizzazioni immateriali**;
- le partecipazioni, costituenti **immobilizzazioni finanziarie**, detenute in società controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359, c.c.

Sono al contrario esclusi gli immobili alla cui produzione e scambio **è diretta l'attività d'impresa**.

La rivalutazione dei beni in parola deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, per il quale il termine di approvazione scade dopo l'entrata in vigore della Legge di Stabilità 2016 (e quindi **dopo il 1° gennaio 2016**).

Essa deve riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea, come prevista dall'art. 4, D.M. 162/2001 e verificata sulla base del bilancio d'esercizio di rivalutazione (ovvero nel bilancio relativo all'esercizio 2015 per i soggetti solari).

Trattamento fiscale

Sui maggiori valori iscritti in bilancio a seguito della rivalutazione, ai fini del riconoscimento fiscale, **l'impresa deve versare un'imposta sostitutiva dell'Irpef/Ires, dell'Irap** e delle eventuali addizionali pari:

- per i **beni ammortizzabili, al 16% dei maggiori valori**;
- per i **beni non ammortizzabili, al 12% dei maggiori valori**.

Le imposte sostitutive devono essere versate in un'unica rata entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta, con riferimento al quale la rivalutazione è effettuata.

Ai fini fiscali i maggiori valori iscritti **sono riconosciuti a decorrere dal terzo esercizio** successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione **è stata operata** (ovvero, dall'esercizio chiuso al 31 dicembre 2018, per i soggetti solari). Tuttavia, con riferimento alla determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze, il valore rivalutato assume **efficacia a decorrere dal quarto esercizio** successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata operata (ovvero, dall'esercizio chiuso al **31 dicembre 2019**, per i soggetti solari).

3. Credito di imposta per il Mezzogiorno

La Legge di Stabilità 2016, ha introdotto, ai co. da 98 a 108, un **credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali** nuovi effettuati nelle **aree svantaggiate del Mezzogiorno**.

Il credito d'imposta spetta per gli investimenti in nuovi beni strumentali effettuati, anche mediante contratti di locazione finanziaria, nel **periodo dal 1° gennaio 2016, al 31 dicembre 2019** e destinati a strutture produttive ubicate nelle aree individuate.

Sono agevolabili unicamente gli investimenti in beni strumentali nuovi rappresentati da macchinari, impianti e attrezzature varie, facenti parte di un progetto di investimento iniziale (come definito da alcune norme comunitarie).

Non risultano agevolabili né gli immobili, né i beni immateriali (brevetti, ecc.), nonostante immobili e beni immateriali siano ricompresi, rispettivamente, ai punti 29 e 30 dell'art. 2 del Regolamento UE 651/2014; così come non risultano agevolabili gli investimenti in veicoli in quanto beni non rientranti in alcuna delle categorie ammesse all'agevolazione.

Le regioni interessate dal provvedimento sono: la Campania, la Puglia, la Basilicata, la Calabria, la Sicilia, il Molise, la Sardegna, l'Abruzzo.

La misura **dell'agevolazione è differenziata in relazione alle dimensioni aziendali**:

- 20 % per le piccole imprese;
- 15 % per le medie imprese;
- 10 % per le grandi imprese.

Inoltre, viene prevista l'estensione, ai datori di lavoro privati operanti nelle suddette regioni, dell'esonero contributivo per le assunzioni a tempo indeterminato dell'anno 2017.

Per le imprese agricole attive nella produzione primaria, della pesca e dell'acquacoltura, della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli e della pesca e dell'acquacoltura, ove acquistino beni strumentali nuovi, le agevolazioni in esame sono concesse nei limiti e alle condizioni previste dalla normativa europea in tema di aiuti di stato del relativo settore.

In sintesi danno diritto al credito d'imposta gli investimenti facenti parte di un progetto di investimento iniziale relativi all'acquisto, anche tramite leasing, di:

- **macchinari;**
- **impianti e attrezzature varie destinati** a strutture produttive nuove o già esistenti.

Limiti al credito di imposta e revoca

Il credito d'imposta **non è cumulabile con gli aiuti *de minimis*** e con altri aiuti di Stato che abbiano ad oggetto gli stessi costi.

Si prevede l'emanazione, entro sessanta giorni dalla pubblicazione della legge di Stabilità 2016, di un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate per definire le modalità di richiesta del credito da effettuare con comunicazione da parte dei soggetti interessati.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi.

Non si applica il limite annuale di utilizzo di 250.000 euro.

Sono previste delle ipotesi in cui il credito è **ridotto in caso di mancato funzionamento degli impianti agevolati**.

In particolare, se i beni non entrano **in funzione entro due anni** dal loro acquisto, il credito è ridotto escludendo il loro costo. Il credito è ridotto se i beni sono dismessi o destinati ad altre strutture produttive prima di cinque anni dal loro acquisto. Per i beni acquisiti in leasing l'agevolazione permane anche nel caso in cui **non viene esercitato il riscatto**.

Qualora a seguito dei controlli si accerta l'indebita fruizione del credito d'imposta l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero del relativo importo maggiorato di interessi e sanzioni.

Il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno è **subordinato al rispetto della normativa europea** sugli aiuti di Stato (Regolamento UE 651/2014) e in particolare della norma (art. 14) che disciplina gli aiuti a finalità regionale agli investimenti.

4. Bonus assunzioni alle imprese anche per il 2016

La Legge di Stabilità 2016, all'art. 1, co. 178 e 181, **ripropone gli sgravi contributivi in favore dei datori di lavoro privati**, ad esclusione quelli del settore agricolo, nell'ipotesi in cui effettuino nuove assunzioni con contratto a tempo indeterminato nel **periodo di tempo compreso tra il 1° gennaio 2016 e il 31 dicembre 2016**.

Sono interessati dall'agevolazione esclusivamente **i datori di lavoro privati**, indipendentemente dal settore economico di appartenenza e dalla loro natura imprenditoriale, con esclusione dei datori di lavoro agricoli.

Lo sgravio contributivo **coinvolge tutti i nuovi contratti di lavoro a tempo indeterminato**, non importa se a tempo pieno o parziale, purché siano **stipulati dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016**.

Sono anche compresi i contratti di assunzione a tempo indeterminato, nonché **i contratti di lavoro ripartito** (se ambedue i soggetti coobbligati presentano i requisiti soggettivi previsti) o *job sharing* a tempo indeterminato, i contratti a tempo indeterminato per i dirigenti, i contratti a tempo indeterminato instaurati con vincolo associativo stretto con una cooperativa di lavoro ed i contratti a tempo indeterminato stipulati da parte dell'Agenzia per il Lavoro (Apl) a scopo di **somministrazione di lavoro**.

Anche i lavoratori **con contratto a termine rientrano nel bonus**, a condizione che il rapporto venga trasformato in un rapporto a tempo indeterminato.

Rimangono esclusi dall'esonero contributivo le fattispecie contrattuali **non riconducibili al rapporto a tempo indeterminato** quali il contratto di apprendistato, il contratto di lavoro domestico a tempo indeterminato, i contratti di lavoro intermittente o a chiamata, anche indeterminato, il contratto di lavoro a tempo determinato e i contratti di lavoro autonomo o parasubordinati.

Si precisa che i lavoratori assunti **non devono aver lavorato** a tempo indeterminato nei sei mesi precedenti presso qualsiasi datore di lavoro, non devono essere già stati assunti con lo stesso beneficio dallo stesso datore di lavoro e non devono essere stati occupati a tempo indeterminato presso la stessa azienda nei tre mesi antecedenti la data di entrate in vigore del procedimento vale a dire dal **1° ottobre 2015 al 31 dicembre 2015** ovvero con società controllate o collegate ex art. 2359, c.c. o facenti capo, per interposta persona, allo stesso soggetto.

Bonus

La decontribuzione è **pari al 40% dei contributi complessivi** posti a carico dei datori di lavoro, ed è applicabile fino ad **un massimo di euro 3.250 annui**. Dalla base di riferimento sono esclusi i premi e contributi dovuti all'Inail, il contributo al fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato del trattamento di fine rapporto (0,20%) ed il contributo, se dovuto, ai fondi di solidarietà (0,50%).

Il plafond annuo di euro 3.250, va **riproporzionato in relazione all'orario di lavoro** concordato nel contratto individuale di lavoro rispetto al normale orario di lavoro previsto dalla legge o dal contratto collettivo nell'arco temporale considerato.

Studio Maritoni