



SETTORE

IMPOSTE DIRETTE

IL CREDITO D'IMPOSTA "TREMONTI-QUATER" E IL CALCOLO DELLA MEDIA DI RIFERIMENTO

RIFERIMENTI

- Art. 18, DL n. 91/2014
- Informativa SEAC 23.7.2014, n. 199

IN SINTESI

Come noto, nell'ambito del Decreto c.d. "Competitività", è prevista una specifica agevolazione (c.d. "Tremonti-quater") a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

In sintesi l'agevolazione consiste in un credito d'imposta pari al 15% delle spese in beni strumentali nuovi compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007 sostenute in eccedenza rispetto alla media di tali investimenti realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

Di seguito si propongono una serie di esemplificazioni al fine di meglio comprendere il "funzionamento" del predetto meccanismo di calcolo della media tenendo presenti i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate in relazione alle analoghe precedenti agevolazioni.

SERVIZI COLLEGATI

Settimana
Professionale

SCHEDE OPERATIVE fisco



Come noto, l'art. 18, DL n. 91/2014 (Decreto c.d. "Competitività") ha introdotto un'agevolazione che consente ai **titolari di reddito d'impresa** di usufruire di un credito d'imposta con riguardo agli investimenti effettuati in beni strumentali nuovi.

Il citato art. 18 costituisce, di fatto, seppur con una serie di importanti differenze, una "riedizione" delle precedenti "agevolazioni Tremonti", tanto che il beneficio in esame può essere definito "Tremonti-quater".

Di seguito, dopo aver riepilogato le principali caratteristiche del nuovo incentivo, si propone l'analisi dell'individuazione della **media degli investimenti** di riferimento tenendo presenti i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate in occasione delle precedenti analoghe agevolazioni.

LA NUOVA AGEVOLAZIONE "TREMONTI-QUATER"

SOGGETTI INTERESSATI

L'agevolazione in esame spetta ai soggetti **titolari di reddito d'impresa**, compresi coloro che hanno iniziato l'attività:

- da meno di 5 anni alla data del 25.6.2014, anche se con durata dell'attività inferiore a 5 anni;
- dal 26.6.2014.

SPESE AGEVOLABILI

Il beneficio in esame è riconosciuto per gli investimenti:

- di importo **superiore a € 10.000** (per singolo bene);
- effettuati dal 25.6.2014 al 30.6.2015;
- in **beni nuovi strumentali** compresi nella **divisione 28 della Tabella Ateco 2007** (Informativa SEAC 23.7.2014, n. 199).

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione consiste in un credito d'imposta **pari al 15%** delle spese sostenute in **eccedenza rispetto alla media degli investimenti** nei suddetti beni strumentali **realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti**, con facoltà di **escludere dal calcolo** della media il periodo in cui l'investimento è stato **maggiore**.



Il credito spetta con riguardo al valore complessivo degli investimenti **realizzati in ciascun periodo d'imposta**. Così, per un soggetto con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, gli investimenti dal 25.6 al 31.12.2014 contribuiscono a determinare l'agevolazione per il 2014, mentre quelli dall'1.1 al 30.6.2015 definiscono l'agevolazione per il 2015.

Soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di 5 anni

Per i soggetti che hanno iniziato l'attività da meno di 5 anni alla data del 25.6.2014 va considerata la media degli investimenti in beni strumentali **realizzati nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 25.6.2014** o a quello successivo, con la facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l'investimento è stato maggiore.

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO

Il credito in esame:

- è ripartito in **3 quote annuali di pari importo** la prima delle quali utilizzabile a decorrere dall'1.1 del secondo periodo d'imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento (così, per gli investimenti 2014, dall'1.1.2016);
- è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** tramite il **mod. F24** e non è soggetto al limite annuale pari a € 250.000 ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007;
- non è tassato ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento e nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta successivi nei quali lo stesso è utilizzato;

- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

CAUSE DI DECADENZA

Il bonus è revocato in caso di:

- **cessione a terzi** o destinazione dei beni agevolati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa **prima del secondo periodo d'imposta successivo** all'acquisto;
- **trasferimento** dei beni agevolati, **entro il 31.12 del quarto anno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione, in strutture produttive fuori del territorio italiano, anche se appartenenti al beneficiario dell'agevolazione.

In caso di **indebita fruizione** il credito:

- va restituito entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si è verificata la decadenza;
- è recuperato dall'Agenzia delle Entrate maggiorato di interessi e sanzioni.

IL CALCOLO DELLA MEDIA DI RIFERIMENTO

Come accennato, l'agevolazione in esame si concretizza in un credito d'imposta **pari al 15%** delle spese sostenute in **eccedenza rispetto alla media degli investimenti** in beni strumentali agevolabili **realizzati nei 5 periodi d'imposta precedenti**, con facoltà di **escludere dal calcolo** il periodo in cui l'investimento è stato **maggiore** (tale meccanismo è analogo a quello previsto dalla "Tremonti" e "Tremonti-bis").

In particolare gli investimenti realizzati nel periodo 25.6.2014 – 30.6.2015 vanno confrontati con la media dei **5 periodi d'imposta precedenti**.

MEDIA "OMOGENEA"

Considerato che sono agevolabili solo gli investimenti in **beni strumentali nuovi**, compresi nella **divisione 28** della Tabella Ateco 2007 di importo **pari o superiore a € 10.000** si ritiene necessario calcolare una media "omogenea" con i beni agevolabili e pertanto non dovrebbero essere considerati i beni diversi da quelli della divisione 28, i beni strumentali acquistati "usati", nonché quelli di importo inferiore a € 10.000.

MEDIA "MOBILE"

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.10.2001, n. 90/E, la **media** è "**mobile**" per cui per i **soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare**, per gli **investimenti** realizzati nel periodo:

- **25.6 – 31.12.2014**, va considerato il **quinquennio 2009-2013**;
- **1.1 – 30.6.2015**, va considerato il **quinquennio 2010-2014**.

IMPRESE COSTITUITE DAL 2009 E ANNI PRECEDENTI

Il credito è calcolato tenendo conto della media degli investimenti del quinquennio 2009-2013.

È possibile escludere l'anno con investimenti maggiori

$$\left(\begin{array}{cccccc} \text{Investimenti} & & \text{Investimenti} & & \text{Investimenti} & & \text{Investimenti} & & \text{Investimenti} \\ \text{beni strum.} & + & \text{beni strum.} \\ \text{nuovi}^{(*)} & & \text{nuovi}^{(*)} & & \text{nuovi}^{(*)} & & \text{nuovi}^{(*)} & & \text{nuovi}^{(*)} \\ \text{2009} & & \text{2010} & & \text{2011} & & \text{2012} & & \text{2013} \end{array} \right)$$

5 (4 in caso di esclusione dell'anno "maggiore")

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000.

RIPRODUZIONE VIETATA

Esempio 1 La Roma srl, costituita il 30.3.98, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
						1.1 - 24.6	25.6 - 31.12
non agevolabili	80.000	35.000	10.000	60.000	95.000	35.000	10.000
agevolabili	45.000	15.000	--	60.000	65.000	25.000	100.000

$$\text{Media di riferimento} = \frac{45.000 + 15.000 + 0 + 60.000}{4} = \text{€ } 30.000$$

$$\text{Credito d'imposta spettante} = (100.000 - 30.000) \times 15\% = \text{€ } 10.500$$

IMPRESE IN ATTIVITÀ AL 25.6.2014 DA MENO DI 5 ANNI

Il credito d'imposta è calcolato con le stesse modalità previste per le imprese costituite da più di 5 anni, considerando la media degli investimenti effettuati nei **periodi d'imposta antecedenti quello in corso al 25.6.2014**.

Anno di costituzione 2010

È possibile escludere l'anno con investimenti maggiori

Investimenti beni strum. nuovi (*) 2010	+	Investimenti beni strum. nuovi (*) 2011	+	Investimenti beni strum. nuovi (*) 2012	+	Investimenti beni strum. nuovi (*) 2013
4 (3 in caso di esclusione dell'anno "maggiore")						

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000.

Esempio 2 La Berlino srl, costituita il 19.2.2010, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni agevolabili	2010	2011	2012	2013	2014	
					1.1 - 24.6	25.6 - 31.12
	60.000	0	180.000	0	95.000	140.000

$$\text{Media di riferimento} = \frac{60.000 + 0 + 0}{3} = \text{€ } 20.000$$

$$\text{Credito d'imposta spettante} = (140.000 - 20.000) \times 15\% = \text{€ } 18.000$$

Anno di costituzione 2011

È possibile escludere l'anno con investimenti maggiori

Investimenti beni strum. nuovi (*) 2011	+	Investimenti beni strum. nuovi (*) 2012	+	Investimenti beni strum. nuovi (*) 2013
3 (2 in caso di esclusione dell'anno "maggiore")				

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000.

Esempio 3 La Parigi srl, costituita il 30.9.2011, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni agevolabili	2011	2012	2013	2014	
				1.1 - 24.6	25.6 - 31.12
	40.000	0	80.000	5.000	80.000

Media di riferimento $\frac{40.000 + 0}{2} = € 20.000$

Credito d'imposta spettante $(80.000 - 20.000) \times 15\% = € 9.000$

Anno di costituzione 2012

È possibile escludere l'anno con investimenti maggiori

Investimenti beni strum. nuovi (*) 2012	+	Investimenti beni strum. nuovi (*) 2013
2 (1 in caso di esclusione dell'anno "maggiore")		

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000.

Esempio 4 La Barcellona srl, costituita il 3.4.2012, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni agevolabili	2012	2013	2014	
			1.1 - 24.6	25.6 - 31.12
	60.000	20.000	2.000	90.000

Media di riferimento $\frac{20.000}{1} = € 20.000$

Credito d'imposta spettante $(90.000 - 20.000) \times 15\% = € 10.500$

Anno di costituzione 2013

Investimenti beni strum. nuovi (*) 2013

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000.

Con riguardo alle imprese costituite nel 2013 la media risulta **pari a zero** in quanto, anche in questo caso, è possibile escludere l'anno in cui l'investimento è stato maggiore (2013).

Di conseguenza il beneficio spettante per il 2014 è pari al 15% degli investimenti in beni agevolabili effettuati dal 25.6 al 31.12.2014.

Esempio 5 La Vienna srl, costituita l'8.7.2013, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni agevolabili	2013	2014	
		1.1 - 24.6	25.6 - 31.12
	70.000	13.000	30.000

Credito d'imposta spettante $30.000 \times 15\% = € 4.500$

IMPRESE COSTITUITE DAL 2014

Con riguardo a tale fattispecie si ritiene applicabile l'interpretazione contenuta nella citata Circolare n. 90/E in base alla quale tali soggetti potranno **usufruire dell'agevolazione anche per il primo periodo d'imposta**, nonostante non esista un periodo precedente con cui effettuare il confronto.

Il credito d'imposta **2014** va quindi determinato con riguardo agli **investimenti in beni agevolabili effettuati nel periodo "agevolato"** (in pratica il credito è pari al 15% dell'intero ammontare degli investimenti realizzati nel periodo 25.6 – 31.12.2014) ovvero dalla data di costituzione (se posteriore al 26.6.2014) fino al 31.12.2014.

Imprese costituite dall'1.1 al 25.6.2014

$$\text{Credito d'imposta 2014} = \text{Investimenti in beni nuovi (*)}_{25.6 - 31.12.2014} \times 15\%$$

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000

Esempio 6 La Londra srl, costituita il 4.3.2014, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni agevolabili	2014	
	1.1 - 24.6	25.6 - 31.12
	25.000	50.000

$$\text{Credito d'imposta spettante} = 50.000 \times 15\% = \text{€ } 7.500$$

Imprese costituite dal 26.6.2014

$$\text{Credito d'imposta 2014} = \text{Investimenti in beni nuovi (*)}_{\text{data di costituzione} - 31.12.2014} \times 15\%$$

(*) Ricompresi nella divisione 28, Tabella Ateco 2007, di costo unitario non inferiore a € 10.000

Esempio 7 La Dublino srl, costituita il 16.9.2014, presenta i seguenti dati:



Investimenti beni agevolabili	16.9 - 31.12.2014
	35.000

$$\text{Credito d'imposta spettante} = 35.000 \times 15\% = \text{€ } 5.250$$

■

Fatturazione Elettronica alla Pubblica Amministrazione

Cod. 06FX763 – € 33,00 (Iva inclusa)

Disponibile su SHOP.SEAC.IT
anche in formato [eBook](#)

RIPRODUZIONE VIETATA