

CIRCOLARE N. 9  
20 LUGLIO 2009

---

## **Il D.L. n. 78/2009 La detassazione degli utili reinvestiti in macchinari**

---

© Copyright 2009 Acerbi & Associati®

Il D.L. 1 luglio 2009 n. 78, all'esame del Parlamento, relativo alla cd. "manovra estiva 2009", contiene numerosi provvedimenti anticrisi.

Tra gli altri, all'art. 5 viene prevista una detassazione nella misura del 50% degli utili reinvestiti dalle imprese per l'acquisto di alcuni beni strumentali, in particolare per l'acquisto di macchinari e apparecchiature effettuato entro il 30 giugno 2010.

Dopo la "Tremonti – uno", messa a punto nel 1994, e la "Tremonti – bis", varata nel 2001, le misure agevolative oggetto della presente circolare sono già comunemente note come la c.d. "Tremonti – ter".

L'obiettivo della nuova agevolazione resta analogo a quello delle precedenti, cioè quello di favorire la ripresa dell'economia incentivando gli investimenti delle imprese attraverso la detassazione degli utili reinvestiti.

Alla luce del testo normativo e delle modalità applicative delle precedenti agevolazioni "Tremonti", forniamo di seguito alcune indicazioni sul contenuto dell'agevolazione.

Facciamo notare che **il decreto è in corso di conversione** (potrà quindi subire delle modifiche) e che, relativamente ad alcuni aspetti, sarà necessario conoscere le interpretazioni dell'Agenzia entrate.

### **Ambito soggettivo**

L'agevolazione, contenuta nell'art. 5 del D.L. in corso di conversione riguarda esclusivamente il reddito di impresa (art. 55 e ss. del D.P.R. n. 917/1986)

Sono esclusi dall'agevolazione, quindi, i professionisti ed i titolari di reddito di lavoro autonomo (artt.53 e 54 del D.P.R. n. 917/1986) ed i produttori agricoli che tassano il proprio reddito sulla base del reddito agrario (art. 32 del D.P.R. n. 917/1986).

Si tratta di una scelta coerente con le tipologie di beni agevolati che sono, come vedremo meglio più avanti, di competenza del settore manifatturiero.

Sono interessate tutte le tipologie di imprese:

- società di capitali;
- società di persone;
- imprese individuali;

a prescindere dal regime contabile adottato.

I soggetti titolari di attività industriali a rischio di incidenti sul lavoro possono usufruire degli incentivi solo se sono in grado di documentare l'adempimento degli obblighi e delle prescrizioni in materia di sicurezza sul lavoro.

### **Ambito oggettivo**

La norma prevede che un importo pari al 50% degli investimenti in particolari tipologie di beni sia "escluso dall'imposizione sul reddito di impresa".

Deve trattarsi di investimenti in beni strumentali (la norma tra l'altro non richiede il requisito della "novità", per cui dovrebbe essere agevolabile anche l'acquisto di beni usati – a tale riguardo è tuttavia prudente attendere la conversione in legge del decreto e le circolari esplicative dell'Agenzia entrate), cioè iscritti nelle immobilizzazioni e destinati a permanere durevolmente nell'impresa.

Non sono quindi in alcun modo agevolabili i beni merci, cioè i macchinari acquistati per la rivendita.

Dal punto di vista operativo, si tratta di operare una variazione in diminuzione ai fini Irpef o Ires, da indicare nella dichiarazione dei redditi, come avveniva in passato.

L'ambito di applicazione della disposizione in commento non riguarderà l'Irap.

In pratica, viene concesso di dedurre ai fini Irpef o Ires, per una volta e mezza, il costo del bene strumentale. Innanzitutto attraverso l'ordinario processo di ammortamento, ed in secondo luogo attraverso la deduzione del 50% del costo in dichiarazione dei redditi.

Per una società di capitali (aliquota Ires del 27,5%) il risparmio di imposta è pari al 13,75% del costo dei macchinari strumentali acquistati.

I beni per i quali i relativi investimenti sono agevolati sono quelli ammortizzabili contenuti nella divisione 28 tabella ATECO 2007 (di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia entrate del 16 novembre 2007), quindi quelli che appartengono alla categoria dei macchinari e delle attrezzature destinati prevalentemente ad attività di tipo industriale, che qui di seguito si riportano.

E' bene precisare che la tabella ATECO 2007 è impiegata normalmente per individuare i produttori dei beni ai fini della classificazione della loro attività e, quindi, fa riferimento ai soggetti che "fabbricano" i macchinari e gli impianti. In questa sede, invece, l'agevolazione riguarda le imprese che "acquistano" i beni indicati nella citata sezione 28 della tabella ATECO 2007, indipendentemente dal settore produttivo cui appartiene l'acquirente.

<b>Sezione 28</b>	<b>Macchinari ed apparecchiature non classificate altrove</b>
28.11.11	Motori a combustione interna (esclusi i motori destinati a mezzi di trasporto su strada e ad aeromobili)
28.11.12	Pistoni, fasce elastiche, carburatori, e parti simili di motori a combustione interna
28.11.20	Turbine e turboalternatori (incluse parti ed accessori)
28.12.00	Apparecchiature fluidodinamiche
28.13.00	Altre pompe e compressori
28.14.00	Altri rubinetti e valvole
28.15.10	Organi di trasmissione (esclusi quelli idraulici e quelli per autoveicoli, aeromobili e motocicli)
28.15.20	Cuscinetti a sfere
28.21.10	Forni, fornaci e bruciatori
28.21.21	Caldaie per riscaldamento
28.21.29	Altri sistemi per riscaldamento
28.22.01	Ascensori, montacarichi e scale mobili
28.22.02	Gru, argani, verricelli a mano e a motore, carrelli trasbordatori, carrelli elevatori e piattaforme girevoli
28.22.03	Carriole
28.22.09	Altre macchine ed apparecchi di sollevamento e movimentazione
28.23.01	Cartucce per toner
28.23.09	Macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche)
28.24.00	Utensili portatili a motore
28.25.00	Attrezzature di uso non domestico per la refrigerazione e la ventilazione; condizionatori domestici fissi
28.29.10	Bilance e macchine automatiche per la vendita e la distribuzione (incluse parti staccate ed accessori)
28.29.20	Macchine ed apparecchi per le industrie chimiche, petrolchimiche e petrolifere (incluse parti e accessori)
28.29.30	Macchine automatiche per la dosatura, la confezione e l'imballaggio (incluse

	parti e accessori)
28.29.91	Apparecchi per depurare e filtrare liquidi e gas per uso non domestico
28.29.92	Macchine per la pulizia (incluse le lavastoviglie) per uso non domestico
28.29.93	Livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici)
28.29.99	Altro materiale meccanico e di altre macchine di impiego generale non classificato altrove
28.30.10	Trattori agricoli
28.30.90	Altre macchine per l'agricoltura, la silvicoltura e la zootecnia
28.41.00	Macchine utensili per la formatura dei metalli (incluse parti e accessori ed escluse le parti intercambiabili)
28.49.01	Macchine per la galvanostegia
28.49.09	Altre macchine utensili (incluse parti e accessori) non classificate altrove
28.91.00	Macchine per la metallurgia (incluse parti e accessori)
28.92.01	Macchine per il trasporto a cassone ribaltabile per impiego specifico in miniere, cave e cantieri
28.92.09	Altre macchine da miniera, cava e cantiere (incluse parti e accessori)
28.93.00	Macchine per l'industria alimentare, delle bevande e del tabacco (incluse parti e accessori)
28.94.10	Macchine tessili, macchine e impianti per il trattamento ausiliario dei tessuti, macchine per cucire e per maglieria (incluse parti e accessori)
28.94.20	Macchine e apparecchi per l'industria delle pelli, del cuoio e delle calzature (incluse parti e accessori)
28.94.30	Apparecchiature e macchine per lavanderie e stirerie (incluse parti e accessori)
28.95.00	Macchine per l'industria della carta e del cartone (incluse parti e accessori)
28.96.00	Macchine per l'industria delle materie plastiche e della gomma (incluse parti e accessori)
28.99.10	Macchine per la stampa e la legatoria (incluse parti e accessori)
28.99.20	Robot industriali per usi molteplici (incluse parti e accessori)
28.99.30	Apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere
28.99.91	Apparecchiature per il lancio di aeromobili, catapulte per portaerei e apparecchiature simili
28.99.92	Giostruole, altalene ed altre attrezzature per parchi di divertimento
28.99.93	Apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento
28.99.99	Altre macchine ed attrezzature per impieghi speciali non classificate altrove (incluse parti e accessori)

Tutti i beni non contenuti nella soprariportata tabella sono esclusi dall'agevolazione.

### **Il periodo temporale di durata dell'agevolazione ed il momento di effettuazione dell'investimento**

Secondo il testo del decreto, rilevano gli investimenti "fatti" dall'entrata in vigore del decreto legge (quindi dal 1 luglio 2009) fino al 30 giugno 2010. La norma è, quindi, temporanea.

L'importo agevolato, ancorché relativo a due distinti periodi di imposta (2009 e 2010), si cumula e si porterà in deduzione nel modello Unico 2011 relativo al periodo di imposta 2010.

L'effetto definitivo dell'incentivo si avrà dunque solo in sede di versamento del saldo Irpef o Ires del 2010, a giugno del 2011.

Non assume rilevanza il titolo di possesso o la modalità di acquisizione dei beni. L'incentivo può riguardare, quindi, sia gli investimenti effettuati sotto forma di acquisto, che quelli effettuati mediante contratti di appalto ovvero di leasing.

A tale riguardo occorre quindi prestare attenzione ai criteri che individuano il momento di effettuazione dell'investimento, che – si ricorda – deve avvenire nel periodo dal 1 luglio 2009 al 30 giugno 2010.

Le regole sono quelle dell'art. 109 del D.P.R. n. 917/1986 relative alla competenza fiscale dei costi:

- per gli ordinari acquisti di beni strumentali, si deve considerare la data di consegna o spedizione del bene strumentale
- per i beni acquisiti attraverso operazioni di leasing, rileva il momento in cui il bene viene consegnato dal concedente all'impresa utilizzatrice
- per gli investimenti tramite appalto, occorre considerare il momento di ultimazione del bene, ovvero gli stati di avanzamento lavori purché liquidati in via definitiva dal committente.

### **Il "costo" rilevante ai fini dell'agevolazione**

La detassazione prevista dalla "Tremonti-ter" è pari al 50% del valore dell'investimento.

La norma fa, infatti, riferimento al "valore" degli investimenti e tale importo deve intendersi riferito al "costo" effettivamente sostenuto dall'impresa per acquistare o realizzare il bene strumentale (art. 110 del D.P.R. n. 917/1986).

Il costo comprende gli oneri accessori di diretta imputazione (spese di trasporto, installazione, ecc.), al netto di eventuali contributi in conto impianti.

Possono essere conteggiati anche gli interessi capitalizzati sul costo del bene strumentale, alle condizioni e nei limiti stabiliti dall'art. 110 comma 1 lett. b) del D.P.R. n. 917/1986 (cfr. C.M. n. 4/E/2002).

Anche l'IVA indetraibile costituisce elemento accessorio del costo di acquisto, qualora l'indetraibilità sia oggettivamente prevista da disposizioni di legge (cfr. R.M. n. 297/E/2002).

Per gli investimenti in leasing rileva il costo sostenuto dall'impresa concedente.

### **Decadenza dal beneficio**

Come in passato, anche la nuova "Tremonti – ter" prevede una norma finalizzata ad evitare la "circolazione rapida" dei beni detassati; pertanto l'agevolazione in parola è revocata se il bene viene ceduto (oppure, auto consumato, assegnato, destinato a finalità estranee) prima della fine del secondo periodo di imposta successivo.

Nel consegue che il beneficio relativo agli investimenti effettuati nel 2009 è revocato se i relativi beni sono ceduti o destinati a finalità estranee prima del 31 dicembre 2010; per gli investimenti del 2010 la revoca del beneficio interviene se i relativi beni sono ceduti prima del 31 dicembre 2011.

La norma nulla dice per quanto riguarda il meccanismo di recupero dell'incentivo; si ritiene che l'imponibile da recuperare a tassazione (mediante una variazione in aumento in dichiarazione dei redditi) sia pari al minore tra il corrispettivo dei beni ceduti (valore normale per i beni eventualmente autoconsumati) e l'ammontare della detassazione originaria proporzionalmente riferibile al costo del bene ceduto.