



## **LA DETASSAZIONE DEGLI INVESTIMENTI IN MACCHINARI E APPARECCHIATURE (C.D. TREMONTI-TER)**

**Dott. Pasquale SAGGESE**

Diretta 28 settembre 2009

### **FONTI NORMATIVE**



**ART. 5, CO. DA 1 A 3-BIS, DL 1.7.2009 N. 78**  
(IN G.U. N. 150 DEL 1° 7.2009)

**CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI,  
DALLA L. 3.8.2009 N. 102**

(IN G.U. N. 179 DEL 4.8.2009, SUPPL. ORD. N. 140)

**CON TALE DISCIPLINA SONO STATE INTRODOTTE  
NEL NOSTRO ORDINAMENTO LE DISPOSIZIONI PER  
LA DETASSAZIONE DEGLI INVESTIMENTI  
IN MACCHINARI E APPARECCHIATURE,  
COMUNEMENTE NOTE COME “TREMONTI-TER”**

## NOVITÀ DELLA “TREMONTI-TER”

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



RISPETTO ALLA PRECEDENTE VERSIONE DELL'INCENTIVO,  
LA “TREMONTI-TER” PRESENTA  
UN AMBITO SIA SOGGETTIVO CHE OGGETTIVO RIDOTTO,  
NONCHÉ UNA DIFFERENTE MODALITÀ DI CALCOLO  
DELL'AMMONTARE DEL BENEFICIO

Le novità della manovra anti-crisi

3

## AMBITO SOGGETTIVO

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



SONO DESTINATARI DELL'AGEVOLAZIONE, I **TITOLARI DI REDDITO DI IMPRESA**, INDIPENDENTEMENTE DALLA FORMA GIURIDICA ADOTTATA

IN MANCANZA DI UN ESPRESSO DIVIETO CONTENUTO NELLA NORMA, DOVREBBE ESSERE **IRRILEVANTE IL REGIME CONTABILE O DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO ADOTTATO**, PER CUI DOVREBBERO RITENERSI AMMESSI ALL'AGEVOLAZIONE ANCHE:

- I SOGGETTI IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA EX ART. 18 DEL DPR 600/73
- I SOGGETTI CHE DETERMINANO IL REDDITO CON L'APPLICAZIONE DI REGIMI D'IMPOSTA SOSTITUTIVI (CONTRIBUENTI MINIMI, EX ART. 1 CO. 96 - 117 DELLA L. 244/2007; REGIME PER LE NUOVE ATTIVITÀ PRODUTTIVE, EX ART. 13 DELLA L. 388/2000; REGIME PER LE IMPRESE DI ALLEVAMENTO, EX ART. 56-B/S CO. 3 DEL TUIR)

Le novità della manovra anti-crisi

4

## **AMBITO SOGGETTIVO**

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**I SOGGETTI TITOLARI DI ATTIVITÀ INDUSTRIALI  
A RISCHIO DI INCIDENTI SUL LAVORO,  
INDIVIDUATE AI SENSI DEL D.LGS. 17.8.1999 N. 334  
(COME MODIFICATO DAL D.LGS. 21.9.2005 N. 238),  
POSSONO USUFRUIRE DELL'INCENTIVO  
SOLO SE È DOCUMENTATO  
L'ADEMPIMENTO DEGLI OBBLIGHI E DELLE PRESCRIZIONI  
DI CUI AL CITATO DECRETO,  
PREVISTI AL FINE DI PREVENIRE TALI INCIDENTI  
(CO. 2 ART. 5 DL 78/2009)**

## **AMBITO OGGETTIVO**

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**L'ART. 5 CO. 1 DEL DL 78/2009,  
MODIFICATO IN SEDE DI CONVERSIONE IN LEGGE,  
AGEVOLA GLI "INVESTIMENTI IN  
NUOVI MACCHINARI E IN NUOVE APPARECCHIATURE  
COMPRESI NELLA DIVISIONE 28 DELLA TABELLA ATECO"  
DENOMINATA "FABBRICAZIONE DI MACCHINARI ED APPARECCHIATURE NCA"  
DI CUI AL PROVVEDIMENTO  
DEL DIRETTORE AGENZIA DELLE ENTRATE DEL 16.11.2007  
  
SI TRATTA DI MACCHINARI ED APPARECCHIATURE  
CHE INTERVENGONO MECCANICAMENTE O TERMICAMENTE  
SUI MATERIALI E SUI PROCESSI DI LAVORAZIONE**



## **NOVITÀ**

**A SEGUITO DELLE MODIFICHE APPORTATE  
IN SEDE DI CONVERSIONE IN LEGGE,  
L'ART. 5 CO. 1 DEL DL 78/2009  
PREVEDE CHE GLI INVESTIMENTI  
DEBBANO RIGUARDARE BENI "NUOVI"  
DI CONSEGUENZA, RESTANO ESCLUSI  
GLI INVESTIMENTI AVENTI AD OGGETTO BENI USATI  
NON È NECESSARIO CHE I BENI SIANO ACQUISTATI  
DIRETTAMENTE DAL PRODUTTORE O DAL RIVENDITORE,  
MA È SUFFICIENTE CHE I BENI NON SIANO MAI STATI UTILIZZATI**



## **NOVITÀ**

**POICHÉ IL REQUISITO DELLA NOVITÀ DEI BENI  
È STATO INTRODOTTO IN SEDE DI CONVERSIONE DEL DL 78/2009  
SENZA ALCUNA PREVISIONE DI RETROATTIVITÀ,  
RESTA DUBBIA L'APPLICABILITÀ DELL'AGEVOLAZIONE  
AI BENI USATI ACQUISTATI DALL'1.7.2009 AL 4.8.2009  
(DATA DI ENTRATA IN VIGORE DELLA L. 102/2009,  
DI CONVERSIONE DEL DL 78/2009)**



### STRUMENTALITÀ

**SEBBENE LA NORMA NON PREVEDA ESPRESSAMENTE  
IL REQUISITO DELLA STRUMENTALITÀ DEI BENI,  
LO STESSO PUÒ DESUMERSI  
DAL RIFERIMENTO AGLI "INVESTIMENTI"**

**LA *RATIO* DELL'AGEVOLAZIONE, INFATTI, È QUELLA DI  
INCENTIVARE GLI INVESTIMENTI IN ELEMENTI PATRIMONIALI  
DESTINATI AD ESSERE UTILIZZATI DUREVOLMENTE  
NELL'AMBITO DELL'ATTIVITÀ,  
ANALOGAMENTE ALLE PRECEDENTI EDIZIONI DELL'INCENTIVO**



**I BENI-INVESTIMENTO POSSONO ESSERE ACQUISITI DA  
SOGGETTI TERZI ATTRAVERSO CONTRATTI DI:**

- **COMPRAVENDITA**
- **LOCAZIONE FINANZIARIA (LEASING)**

**OVVERO POSSONO ESSERE:**

- **REALIZZATI MEDIANTE CONTRATTI DI APPALTO**
- **COSTRUITI IN ECONOMIA**

**IL MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DEGLI INVESTIMENTI VARIA  
A SECONDA DELLA MODALITÀ DI ACQUISIZIONE PRESCELTA,  
COME DA PROSPETTO DI SINTESI CHE SEGUE, NEL QUALE SI  
EVIDENZIA ANCHE IL **COSTO FISCALE AGEVOLATO** IN  
RELAZIONE ALLE VARIE IPOTESI DI ACQUISIZIONE**

## MODALITÀ DI ACQUISIZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



### MOMENTO DI EFFETTUAZIONE E AMMONTARE RILEVANTE DELL'INVESTIMENTO

	Momento di effettuazione	Ammontare rilevante dell'investimento	Note
<b>Acquisto di beni</b>	Spedizione o consegna	Costo di acquisto + oneri accessori di diretta imputazione - contributi in c/impianto	Non rileva l'entrata in funzione
<b>Leasing</b>	Consegna del bene	Costo sostenuto dal concedente	Costo + IVA assolta dal concedente sul costo d'acquisto, nel caso di indebitabilità dell'IVA sui canoni

Le novità della manovra anti-crisi

11

## MODALITÀ DI ACQUISIZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



### MOMENTO DI EFFETTUAZIONE E AMMONTARE RILEVANTE DELL'INVESTIMENTO

	Momento di effettuazione	Ammontare rilevante dell'investimento	Note
<b>Costruzione mediante appalto <u>senza</u> <u>SAL</u></b>	Ultimazione prestazione	Costo prestazione	
<b>Costruzione mediante appalto <u>con SAL</u></b>	Data di accettazione del SAL	Corrispettivi liquidati in base al SAL	Non c'è differenza tra opere ultra o infrannuali

Le novità della manovra anti-crisi

12

## MODALITÀ DI ACQUISIZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



### MOMENTO DI EFFETTUAZIONE E AMMONTARE RILEVANTE DELL'INVESTIMENTO

	Momento di effettuazione	Ammontare rilevante dell'investimento	Note
<b>Costruzione in economia</b>	Normali criteri di competenza fiscale di cui all'art. 109 TUIR	Importo risultante dalla scheda della commessa	Art. 110 TUIR in relazione ai costi dei beni e dei servizi utilizzati

Le novità della manovra anti-crisi

13

## AMBITO TEMPORALE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



### AMBITO TEMPORALE

#### PERIODI AGEVOLATI

**2009**

**2010**

#### EFFETTUAZIONE INVESTIMENTI

**1/7/2009 - 31/12/2009**

**1/1/2010 - 30/06/2010**

Le novità della manovra anti-crisi

14

## CALCOLO DELL'AGEVOLAZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



AI SENSI DELL'ART. 5, COMMA 1, DEL DL 78/2009  
È **ESCLUSO DALL'IMPOSIZIONE SUL REDDITO DI IMPRESA**  
**IL 50 PER CENTO DEL VALORE DEGLI INVESTIMENTI**  
FATTI A DECORRERE  
DALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DEL DECRETO (1.7.2009)  
E FINO AL 30 GIUGNO 2010

NELLA NUOVA VERSIONE DELL'AGEVOLAZIONE  
SONO IRRILEVANTI I DISINVESTIMENTI DI BENI STRUMENTALI  
EFFETTUATI NEL MEDESIMO PERIODO D'IMPOSTA,  
COSÌ COME LA MEDIA DEGLI INVESTIMENTI  
REALIZZATI NEI 5 ANNI PRECEDENTI

L'AGEVOLAZIONE SI APPLICA MEDIANTE UNA **VARIAZIONE IN**  
**DIMINUZIONE DA EFFETTUARSI IN SEDE DI DICHIARAZIONE**

**L'EVENTUALE PERDITA FISCALE, GENERATA**  
**DALL'APPLICAZIONE DELLA DETASSAZIONE,**  
**È UTILIZZABILE FISCALMENTE SECONDO LE REGOLE ORDINARIE**

Le novità della manovra anti-crisi

15

## AMBITO IMPOSITIVO

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



### AMBITO IMPOSITIVO

L'AGEVOLAZIONE:

- **RILEVA AI FINI DELLE IMPOSTE SUI REDDITI**
- **NON RILEVA AI FINI DELL'IRAP**

Le novità della manovra anti-crisi

16



## MODALITÀ DI FRUIZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



A SEGUITO DELLE MODIFICHE APPORTATE ALL'ART. 5 IN SEDE DI CONVERSIONE IN LEGGE DEL DL 78/2009, 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".

IN PRATICA, I SOGGETTI "SOLARI" POSSONO FRUIRE DELLA DETASSAZIONE:

- PER GLI INVESTIMENTI EFFETTUATI DALL'1.7.2009 AL 31.12.2009, IN SEDE DI VERSAMENTO A SALDO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI RELATIVE AL 2009 (16.6.2010)
- PER GLI INVESTIMENTI EFFETTUATI DALL'1.1.2010 AL 30.6.2010, IN SEDE DI VERSAMENTO A SALDO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI RELATIVE AL 2010 (16.6.2011)

Le novità della manovra anti-crisi

17

## REVOCA DELL'AGEVOLAZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



I CO. 3 E 3-BIS DELL'ART. 5 DEL DL 78/2009 INTRODUCONO UNA NORMA DI CARATTERE ANTIELUSIVO VOLTA A CONTRASTARE EVENTUALI COMPORTAMENTI FINALIZZATI A BENEFICARE DELL'AGEVOLAZIONE SENZA CHE SI REALIZZINO INVESTIMENTI "DUREVOLI"

IN PARTICOLARE, LA CITATA NORMA PREVEDE LA REVOCA DELL'INCENTIVO SE I BENI OGGETTO DI INVESTIMENTO:

- SONO CEDUTI A TERZI O DESTINATI A FINALITÀ ESTRANEE ALL'ESERCIZIO DELL'IMPRESA PRIMA DEL SECONDO PERIODO DI IMPOSTA SUCCESSIVO ALL'ACQUISTO (FATTISPECIE GIÀ PREVISTA DALLA VERSIONE ORIGINARIA DEL DL 78/2009)
- SONO CEDUTI A SOGGETTI AVENTI STABILE ORGANIZZAZIONE IN PAESI NON ADERENTI ALLO SPAZIO ECONOMICO EUROPEO (CHE COMPRENDE, OLTRE AGLI STATI MEMBRI DELL'UNIONE EUROPEA, LA NORVEGIA, L'ISLANDA E IL LIECHTENSTEIN) (NOVITÀ INTRODotta IN SEDE DI CONVERSIONE IN LEGGE)

Le novità della manovra anti-crisi

18

## REVOCA DELL'AGEVOLAZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



CON RIFERIMENTO ALLA PRECEDENTE VERSIONE DELL'AGEVOLAZIONE, L'AGENZIA DELLE ENTRATE AVEVA CHIARITO CHE PER EFFETTO DELLA REVOCA, IL REDDITO IMPONIBILE RELATIVO ALL'ESERCIZIO IN CUI SI VERIFICAVA LA CESSIONE/DISSIONE, DOVEVA ESSERE RIDETERMINATO AVUTO RIGUARDO AL CORRISPETTIVO DEI BENI CEDUTI O AL VALORE NORMALE DEI BENI DESTINATI A FINALITÀ ESTRANEE ALL'ESERCIZIO DELL'IMPRESA

LA RIDETERMINAZIONE DEL REDDITO DOVEVA ESSERE EFFETTUATA MEDIANTE UNA VARIAZIONE IN AUMENTO PARI AL MINORE FRA IL CORRISPETTIVO/VALORE NORMALE DEL BENE CEDUTO/DISSIONE E LA QUOTA PARTE DELLA ORIGINARIA VARIAZIONE IN DIMINUZIONE RIFERIBILE ALL'ACQUISTO DEL MEDESIMO BENE

## REVOCA DELL'AGEVOLAZIONE

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



IL DUBBIO CHE SI PONE CON RIFERIMENTO ALLA "TREMONTI-TER" È SE, IN TAL CASO, LA REVOCA NON COMPORTI PIÙ SEMPLICEMENTE L'OBLIGO DI EFFETTUARE, NEL PERIODO DI IMPOSTA IN CUI SI VERIFICA LA CESSIONE/DISSIONE, UNA VARIAZIONE IN AUMENTO PARI AL 50% DEL COSTO ORIGINARIO DEL BENE CEDUTO/DISSIONE (IMPORTO CORRISPONDENTE ALLA VARIAZIONE IN DIMINUZIONE ORIGINARIAMENTE OPERATA)

## CUMULABILITÀ CON ALTRI INCENTIVI

ISTITUTO  
DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



**NONOSTANTE L'ASSENZA DI UNA PRECISA DISPOSIZIONE NORMATIVA IN TAL SENSO, LA DETASSAZIONE PARZIALE DEGLI INVESTIMENTI IN IMPIANTI E MACCHINARI EX ART. 5 DEL DL 78/2009 SEMBREREBBE CUMULABILE CON ALTRE AGEVOLAZIONI FISCALI**

**ALLA LUCE DEL LIMITATO AMBITO OGGETTIVO DELLA "TREMONTI-TER", POTREBBERO TUTTAVIA SORGERE DUBBI IN ORDINE AL CARATTERE GENERALE DELL'INCENTIVO E DUNQUE RELATIVAMENTE ALLA SUA QUALIFICAZIONE COME AIUTO DI STATO** (IN TAL CASO, SI DOVREBBERO APPLICARE LE REGOLE SUL CUMULO CON ALTRI AIUTI DI STATO E DEL REGIME *DE MINIMIS*)

**INFATTI, LA PREDETTA LIMITAZIONE DEI BENI AGEVOLABILI ESCLUDE, DI FATTO, ALCUNI SETTORI ECONOMICI DALLA POSSIBILITÀ DI FRUIRE DEL BENEFICIO FISCALE**

**SUL PUNTO, È AUSPICABILE UN CHIARIMENTO DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**