

L'incentivo agli investimenti nelle aree svantaggiate

di Raffaele Artina – Studio Artina, Bergamo

Il punto della situazione sulle disposizioni tributarie per l'applicazione dell'incentivo per gli investimenti nelle aree svantaggiate.

Modalità di utilizzo e monitoraggio del credito d'imposta

RIF. NORMATIVI

Legge n. 289/2002
art. 62

Legge n. 388/2000
art. 8

D.L. n. 138/2002

Nell'ambito delle disposizioni tributarie contenute nella legge 27 dicembre 2002, n. 289 (Finanziaria 2003) il legislatore con l'art. 62 ha apportato significative modifiche alle modalità di applicazione dell'incentivo per gli investimenti nelle aree svantaggiate, che, ai sensi dell'art. 8, L. 23 dicembre 2000, n. 388, consiste nell'erogazione di un credito di imposta ai soggetti che effettuano investimenti in determinate aree del nostro Paese.

Le modifiche introdotte dall'art. 62 citato sono principalmente rivolte alla disciplina degli adempimenti "formali" che i contribuenti devono compiere al fine di ottenere il riconoscimento dell'agevolazione in oggetto ed all'introduzione di un "tetto" massimo entro il quale è possibile fruire dell'agevolazione.

Modifiche di carattere sostanziale sono state inoltre apportate con il D.L. 8 luglio 2002, n. 138 ed in particolare dall'art. 10 del predetto decreto, che ha riscritto alcuni commi dell'art. 8 della L. n. 388/2000, producendo una modifica dell'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione, ridefinendo i limiti d'intensità dell'aiuto ed introducendo una preventiva procedura di accertamento, da parte dell'Amministrazione finanziaria, sui presupposti per la fruizione dell'agevolazione.

Il predetto decreto ha introdotto, inoltre, una limitazione delle risorse finanziarie dello Stato da destinare ogni anno all'agevolazione in commento, esaurite le quali l'agevolazione non può più essere attribuita.

Ambito soggettivo d'applicazione dell'agevolazione

L'individuazione del presupposto soggettivo per fruire del beneficio in questione viene effettuata dal comma 1, art. 8, L. n. 388/2000 nel quale viene evidenziato che beneficiari dell'agevolazione sono tutti i soggetti che, ai sensi delle disposizioni normative vigenti, producono reddito d'impresa, indipendentemente dalla veste giuridica con cui tale attività è esercitata.

Devono ritenersi esclusi gli enti non commerciali, ancorché svolgano attività d'impresa. L'esclusione di tali soggetti, che nel testo originario dell'art. 8 della L. n. 388/2000 era effettuata espressamente, si evince nel testo vigente in via interpretativa, in quanto il comma 1 del predetto articolo sancisce che i beneficiari dell'agevolazione sono solo "le imprese".

Peraltro il D.L. n. 138/2002 ha ristretto l'ambito d'applicazione dell'agevolazione stabilendo che l'attività di impresa del soggetto richiedente deve essere esercitata nei settori "delle attività estrattive e manifatturiere, dei servizi, del turismo, del commercio, delle costruzioni, della produzione e distribuzione di energia elettrica, vapore ed acqua calda, della trasformazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura".

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nelle circolari 18 aprile 2001 n. 41/E e 24 luglio 2002 n. 59/E sono escluse dall'agevolazione, per espressa previsione della Commissione Europea (Comunicazione 1999/C 288/02) le imprese in difficoltà finanziaria. A tal proposito si precisa che l'impresa deve ritenersi in difficoltà finanziaria:

- se trattasi di società a responsabilità limitata, a prescindere dalla sua dimensione, qualora abbia subito perdite (delle quali, più di un quarto deve essersi verificato negli ultimi dodici mesi) che superino la metà del capitale sociale sottoscritto;
- se trattasi di società a responsabilità illimitata, qualora abbia perso più della metà dei propri fondi, come si evince dai libri della società, e la perdita di più di un quarto di detti fondi sia intervenuta negli ultimi dodici mesi.

Sono in ogni caso escluse le imprese per le quali ricorrano le condizioni per avviare una procedura concorsuale.

Il presupposto territoriale dell'agevolazione

L'agevolazione in commento è concessa a condizione che l'investimento che si intende realizzare sia destinato a strutture produttive localizzate in determinate aree del nostro Paese. In particolare l'art. 8 della L. n. 388/2000 individua tra le aree ammissibili alla fruizione del beneficio quelle indicate nell'art. 87, paragrafo 3, lettere *a)* e *c)*, del Trattato Istitutivo della Comunità europea, recanti una deroga ai principi generali contenuti nello stesso art. 87, che sancisce l'incompatibilità con l'esistenza del Mercato Comune degli aiuti concessi dagli Stati Membri della Comunità a talune imprese o a talune produzioni.

Le regioni individuate in base alla deroga cui alla lett. a), art. 87 del Trattato istitutivo della Comunità europea

Per ciò che concerne la deroga contenuta nella *lett. a)* dell'art. 87 del Trattato istitutivo della Comunità europea, gli aiuti statali comunque compatibili con l'esistenza del Mercato Comune sono quelli destinati allo sviluppo economico delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure esista una grave forma di disoccupazione.

Con decisione del 13 marzo 2000 la Commissione europea ha approvato, con riferimento alla Carta degli aiuti a finalità regionale per il periodo 2000-2006, l'elenco delle regioni italiane ammissibili alla deroga di cui alla citata *lett. a)* ed i relativi massimali di intensità degli aiuti e, quindi, di utilizzabilità del credito d'imposta (tabella 1). Le misure attualmente in vigore sono del 50 per cento per la Calabria e del 35 per cento per la Basilicata, la Campania, la Puglia, la Sardegna e la Sicilia.

Tutti i massimali di intensità sono maggiorati del 15% per le piccole e medie imprese intendendosi, a norma delle disposizioni comunitarie, per "imprese piccole" quelle con meno di 50 dipendenti e fatturato annuo non superiore a 7 milioni di euro e per "imprese medie" le imprese aventi meno di 250 dipendenti e fatturato annuo non superiore a 40 milioni di euro.

Peraltro per le regioni individuate a norma della predetta *lett. a)* il credito compete nella misura dell'85% dei massimali di intensità degli aiuti.

Tabella 1 - PERCENTUALE DEI BENEFICI PER REGIONI E TIPOLOGIA DI IMPRESA (lett. a della deroga)

Regione	Dimensione impresa	% Totale	
Calabria	PMI	55,25	
Calabria	Altre imprese	42,50	
Campania	PMI	42,50	
Campania	Altre imprese	29,75	
Basilicata	PMI	42,50	
Basilicata	Altre imprese	29,75	
Puglia	PMI	42,50	
Puglia	Altre imprese	29,75	
Sicilia	PMI	42,50	
Sicilia	Altre imprese	29,75	
Sardegna	PMI	42,50	
Sardegna	Altre imprese	29,75	
Regione	Dimensione impresa	% 2002	% 2003
Abruzzo	PMI	26,5	30
Abruzzo	Altre imprese	17	20
Molise	PMI	26,5	30
Molise	Altre imprese	17	20

Le misure indicate in tabella 1 sono valide anche per gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2003, ai sensi dell'art. 62, comma 1, *lett. c)* della Finanziaria 2003.

Regioni individuate in base alla deroga di cui alla lett. c), art. 87 del Trattato istitutivo della Comunità europea

Per ciò che concerne la deroga di cui alla *lett. c)* dell'art. 87, compatibili con l'esistenza del Mercato Comune sono gli aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attività o di talune regioni economiche, sempre che non alterino le condizioni e gli scambi in misura contraria al comune interesse.

Il D.L. n. 138/2002 aveva ristretto il novero delle regioni le quali è possibile attribuire gli aiuti statali, prevenendo espressamente che le uniche aree agevolabili fossero l'Abruzzo ed il Molise. In sede di conversione del decreto citato (e successivamente ad opera dell'art. 62 della Finanziaria 2003) l'ambito territoriale d'applicazione è stato esteso alle altre regioni ammesse alla deroga di cui alla *lett. c)* (comprendente anche determinate zone del Centro-Nord).

Tuttavia, poiché tale estensione deve ancora ricevere il *placet* della Commissione europea, l'agevolazione risulta attualmente applicabile solo per l'Abruzzo ed il Molise (tabella 1). Per tali regioni la misura prevista dalla Carta degli aiuti a finalità regionale può essere adottata in misura pari all'85 per cento per gli investimenti effettuati a decorrere dall'8 luglio 2002, mentre per gli investimenti effettuati dall'1 gennaio 2003, è possibile fruire dell'agevolazione in misura piena (art. 62, comma 1, *lett. c*) Finanziaria 2003).

Oggetto dell'agevolazione

Il D.L. n. 138/2002 non ha apportato modifiche alle disposizioni che disciplinano il presupposto oggettivo per la fruizione dell'agevolazione. Pertanto l'individuazione degli investimenti agevolabili è regolata dall'art. 8 della L. n. 388/2000 nella sua versione originaria, sulla quale il Ministero delle finanze ha provveduto ad intervenire diffusamente in via interpretativa¹.

Ai sensi del comma 2 dell'art. 8 citato, sono agevolabili i nuovi investimenti realizzati dalle imprese per l'acquisto di beni strumentali *nuovi*, materiali ed immateriali, di cui all'art. 67 e 68 del Tuir, compresi gli acquisti tramite contratti di locazione finanziaria, ad esclusione dei costi sostenuti per l'acquisto di "mobili e macchine ordinarie di ufficio". L'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 41/E del 2001 ha precisato che tale esclusione non comprende anche le macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computer e i sistemi telefonici ed elettronici.

Sempre nella citata circolare n. 41/E è stato altresì precisato che rientrano nella nozione di "beni immateriali" i beni costituenti diritti autonomamente individuabili, tra i quali sono annoverabili:

- i brevetti;
- le licenze di sfruttamento o di conoscenze tecniche brevettate;
- le conoscenze tecniche non brevettate (know-how);
- i diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno.

Non sono pertanto agevolabili, ancorché civilisticamente ascrivibili tra le immobilizzazioni immateriali, i costi di utilità pluriennale, quali ad esempio le spese di pubblicità, di ricerca e sviluppo ecc.

Si ricorda inoltre che per le grandi imprese, gli investimenti in beni immateriali non possono superare il limite del 25 per cento calcolato sugli investimenti agevolati complessivamente considerati.

Novità dei beni

I beni oggetto dell'investimento devono essere "nuovi". Da tale assunto deriva che sono esclusi dall'agevolazione i beni a qualsiasi titolo già utilizzati.

Per i beni complessi che incorporano beni usati, nella circolare n. 41/E citata è stato precisato che gli investimenti in tali beni sono agevolabili qualora il costo del bene usato non sia di importo rilevante rispetto al costo complessivamente sostenuto.

¹ Si rinvia in particolare alla circolare dell'Agenzia delle Entrate 9 maggio 2002, n. 38/E, dove sono state fornite numerose risposte a dubbi interpretativi emersi in sede d'applicazione dell'agevolazione.

Destinazione dei beni

Un ulteriore requisito richiesto dalla norma riguarda la destinazione dei beni oggetto dell'investimento. E' previsto, infatti, che tali beni debbano essere utilizzati in strutture produttive localizzate nelle aree per le quali è soddisfatto il presupposto territoriale. Nella circolare n. 41/E citata è precisato che per "struttura produttiva" si intende un autonomo ramo d'azienda, che non sia parte integrante nel processo produttivo dell'azienda centrale e che possa considerarsi quale complesso coordinato di beni materiali, immateriali e di risorse umane, dotato di autonomia decisionale. Può inoltre trattarsi di un'autonoma diramazione territoriale dell'azienda, che possa costituire un autonomo centro di imputazione di costo e di profitto ed in grado di fornire un prodotto/servizio specifico da immettere sul mercato.

Periodo dell'agevolazione

L'agevolazione può essere concessa per gli investimenti effettuati dalle imprese durante il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2000 e fino al 31 dicembre 2006. Per altro il termine del 31 dicembre 2006 deve essere inteso come data ultima per l'effettuazione degli investimenti, a prescindere dal fatto che l'esercizio in corso al 31 dicembre 2006 si chiuda successivamente a tale data (Circolare 41/E del 2001).

Determinazione del credito d'imposta

Il credito d'imposta è calcolato direttamente dal contribuente facendo riferimento ai nuovi investimenti effettuati per ciascun periodo d'imposta. In particolare, il credito d'imposta è determinato moltiplicando l'ammontare dell'investimento netto per la percentuale spettante in base all'area di appartenenza e per la tipologia di impresa.

Determinazione dell'investimento netto

L'ammontare dell'investimento rilevante ai fini dell'agevolazione ("investimento netto") è dato dalla seguente somma algebrica:

- (più) costo complessivo dei nuovi investimenti effettuati (investimento lordo);
- (meno) costo non ammortizzato dei beni ceduti e dismessi;
- (meno) ammontare degli ammortamenti dedotti (ad esclusione dei beni agevolati per il periodo di entrata in funzione);

Tutti gli elementi della somma devono essere riferiti a beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale è effettuato il nuovo investimento.

Nella circolare n. 41/E è stato inoltre precisato che le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti relativi ai beni esclusi dall'agevolazione non rilevano ai fini della determinazione dell'investimento netto.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria assume rilevanza il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni, al netto delle spese di manutenzione. Sempre in relazione a tali beni, è stato precisato che, ai fini della determinazione dell'investimento netto, occorre dedurre dall'investimento lordo anche gli ammortamenti che sarebbero stati calcolati nel caso in cui i beni fossero stati acquisiti a titolo di proprietà.

Gli ammortamenti relativi ai beni che formano oggetto dell'investimento netto rilevano, in diminuzione, a partire dall'esercizio successivo a quello della loro entrata in funzione, sia che siano stati acquisiti a titolo di proprietà, sia che siano stati acquisiti tramite contratti di locazione finanziaria (ammortamenti teorici).

Momento di effettuazione dell'investimento

Per ciò che concerne il momento di effettuazione dell'investimento, nella circolare n. 41/E del 2001 è stato precisato che esso coincide con la data d'acquisizione dei beni, determinata secondo i criteri stabiliti dall'art. 75 del Tuir.

Pertanto il momento d'effettuazione coinciderà:

- per i beni mobili, con la data di consegna o spedizione;
- per gli immobili, con la data di stipulazione dell'atto, ovvero se successiva;
- con la data in cui si realizza l'effetto traslativo della proprietà.

Sempre nella citata circolare è stato precisato che per i beni la cui realizzazione è stata commessa in appalto è necessario considerare la data di ultimazione dell'opera, ovvero, se sono previsti stati di avanzamento lavori (S.A.L.), la data di approvazione dei S.A.L.

Modalità di utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta può esclusivamente essere utilizzato in compensazione. Non è ammessa alcuna forma di rimborso del credito stesso. Il suo utilizzo è inoltre sottratto dalla disciplina della cessione del credito tributario e dalla cessione delle eccedenze d'imposta ai sensi degli artt. 42-bis e 42-ter del DPR n. 29 settembre 1973, n. 602

Il credito d'imposta si considera maturato già a partire dalla data in cui l'investimento si considera realizzato e pertanto è utilizzabile in compensazione con il modello F24 in occasione della prima scadenza successiva alla predetta data.

Qualora si intenda avvalersi della facoltà di utilizzare il credito d'imposta dalla data di acquisizione del bene, è necessario procedere in via preventiva alla stima dell'ammontare dell'investimento agevolabile, tenuto conto anche delle cessioni, dismissioni, ammortamenti, ultimazioni di opere ed acquisizioni di beni rilevanti ai fini dell'agevolazione che l'impresa prevede di effettuare nel corso del periodo d'imposta.

L'ammontare del credito da utilizzare in compensazione non può essere superiore a quello determinato a seguito dell'applicazione, sull'investimento lordo effettuato della percentuale spettante.

In sede di chiusura dell'esercizio dovrà essere verificata la corretta determinazione dell'ammontare del credito d'imposta utilizzato sulla base delle stime in corso d'anno. Qualora l'importo del credito d'imposta complessivamente utilizzato in compensazione sia superiore a quello effettivamente spettante, così come correttamente determinato in sede di dichiarazione, il contribuente deve versare il maggior credito d'imposta utilizzato, maggiorato degli interessi maturati, ma senza sanzioni. Gli interessi sono calcolati a norma dell'art. 20, DPR n. 602/1973 (5 per cento annuo) in proporzione a tutte le compensazioni effettuate.

Se l'ammontare del credito utilizzato in compensazione risulta superiore all'investimento lordo assunto nei limiti della percentuale spettante, il contribuente sarà tenuto a versare anche le sanzioni.

Irrilevanza reddituale del credito d'imposta

Per espressa previsione normativa il credito d'imposta in commento non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, né alla formazione del valore della produzione per la determinazione dell'Irap.

La cumulabilità

In linea generale il credito d'imposta in commento è cumulabile con le seguenti tipologie di aiuti Statali:

- con gli aiuti che soddisfano i criteri della regola cosiddetta de minimis di importo, cioè, così esiguo da non produrre una ripercussione apprezzabile sulla regolarità degli scambi e sul naturale evolversi della concorrenza fra gli Stati membri, per i quali non vi è obbligo di previa notifica alla Comunità;
- con le misure fiscali di carattere generale che si applicano indistintamente e in egual misura a beneficio di tutti i soggetti che operano sul territorio nazionale, in quanto non costituiscono aiuti di Stato (ad esempio, l'agevolazione "Visco" - L. 13 maggio 1999, n. 133 - e quella degli incentivi generalizzati per l'incremento dell'occupazione ex art. 7 della L. 23 dicembre 2000, n. 388).

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 59/E del 2002 a seguito dell'abrogazione dell'art. 5, comma 2 della L. 18 ottobre 2001 n. 383, operata dall'art. 10, D.L. n. 138/2002, il credito d'imposta può essere cumulato anche con l'agevolazione Tremonti-bis².

Il credito d'imposta non è, invece, cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o con altre agevolazioni aventi ad oggetto i medesimi beni o gli stessi costi che fruiscono del beneficio.

Tale regime agevolativo non può, inoltre, coesistere con gli aiuti all'occupazione legati all'investimento in relazione agli stessi costi ammissibili, né con altri contributi a fondo perduto (a titolo di capitale o di interessi), eventualmente erogati all'impresa per l'acquisto della disponibilità dello stesso bene.

Clausole antielusive

Il comma 7 dell'art. 8 della L. n. 388/2000 prevede una particolare previsione rivolta ad evitare comportamenti esclusivi da parte dei contribuenti.

In particolare è previsto che, nel caso in cui i beni che hanno dato diritto al beneficio non entrino in funzione entro due anni, il credito d'imposta è rideterminato eliminando dall'"investimento netto" i predetti beni.

Lo stesso meccanismo di rideterminazione è previsto qualora i beni siano ceduti, dismessi ovvero destinati a finalità estranee dall'impresa o siano destinati a strutture produttive diverse da quelle per le quali è possibile fruire dell'agevolazione entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello in cui si è fruito dell'agevolazione. Per i beni acquisiti tramite contratti di locazione finanziaria, la disposizione predetta si applica anche qualora non sia esercitato il riscatto.

Qualora il credito d'imposta oggetto della rideterminazione sia già stato utilizzato, si rende necessario procedere ad un versamento integrativo maggiorato degli interessi.

Istanza di ammissione al beneficio

Definiti in linea generale i presupposti sostanziali che sottendono la concessione del credito in oggetto, è opportuno analizzare quali siano i requisiti procedurali richiesti dalla legge per la fruizione del beneficio.

Il D.L. n. 138/2002 ha introdotto una particolare procedura di concessione che prevede la subordinazione dell'assegnazione del credito d'imposta ad una preventiva istanza di ammissione che i contribuenti devono inoltrare all'Amministrazione finanziaria.

² Si rinvia alla circolare n. 59/E del 2002, par. 3.7 per le modalità di cumulo delle due agevolazioni.

In particolare dall'8 luglio 2002 (data di entrata in vigore del D.L. n. 138/2002 citato) la fruizione del beneficio non avviene automaticamente con la realizzazione dell'investimento, ma è necessario che il contribuente abbia ricevuto l'approvazione degli organi competenti al controllo dei requisiti dell'investimento che si intende effettuare. Nella fattispecie l'organo dell'Amministrazione finanziaria preposto ad effettuare i controlli è il Centro operativo di Pescara, al quale, quindi, dovranno essere inoltrate le relative istanze.

Come sottolineato nella circolare n. 59/E del 2002 l'istanza deve essere inoltrata, a pena del disconoscimento del beneficio, prima dell'avvio della realizzazione dell'investimento.

Entro trenta giorni dal ricevimento delle istanze, il Centro operativo formula il suo parere circa la sussistenza dei requisiti per la fruizione del beneficio, comunicando entro il predetto termine l'eventuale diniego per carenza dei requisiti o per l'insufficienza dei fondi statali. Decorso tale termine senza che sia stata formulata alcuna risposta, l'istanza si intende accolta.

Ottenuto il parere favorevole, il contribuente ha tempo sei mesi per effettuare l'investimento. Se l'investimento non viene effettuato entro il predetto termine, il contribuente decade dal beneficio.

L'istanza di attribuzione deve essere inoltrata esclusivamente in via telematica, secondo le modalità previste per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi. Pertanto, oltre alla presentazione telematica diretta, è possibile effettuare l'invio telematico anche tramite gli intermediari abilitati di cui all'art. 3 DPR 22 luglio 1998, n. 322³, ovvero tramite società appartenenti al medesimo gruppo ai sensi dell'art. 43-ter DPR n. 602/1973.

Monitoraggio del credito d'imposta e altre novità

Come anticipato in apertura, l'art. 62 della Finanziaria 2003 ha introdotto una serie di modifiche concernenti la disciplina del credito d'imposta in commento. Le novità introdotte possono essere così sintetizzate:

- sospensione nell'utilizzo del credito d'imposta, a decorrere dal 1° gennaio 2003 e fino al 10 aprile 2003 per tutti i soggetti che hanno maturato il credito d'imposta nel corso del 2002 (sia per gli investimenti avvenuti prima dell'8 luglio 2002, per i quali, ricordiamo, il beneficio maturava automaticamente, sia per gli investimenti avvenuti successivamente alla predetta data a seguito dell'approvazione dell'istanza di ammissione);
- introduzione di un obbligo di comunicazione all'Agenzia delle entrate da parte dei soggetti che hanno maturato il credito nel corso del 2002 dei dati rilevanti per la fruizione del beneficio ed introduzione di un nuovo "tetto massimo" di utilizzo;
- individuazione delle aree nelle quali deve essere effettuato l'investimento al fine della fruizione dell'agevolazione (che coincidono con quelle evidenziate in precedenza sub "presupposto territoriale");
- conferma della preventiva istanza da presentare al Centro operativo di Pescara per l'assegnazione del beneficio.

³ Si tratta, a titolo esemplificativo e non esaustivo, degli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro ecc.

Soggetti che hanno conseguito il diritto al credito d'imposta prima dell'8 luglio 2002

Il comma 1, *lett. a)* dell'art. 62 in commento contiene disposizioni che riguardano i soggetti che hanno conseguito il diritto al credito d'imposta prima dell'8 luglio 2002⁴. Si ricorda che tali soggetti hanno maturato "automaticamente", senza cioè la necessità della preventiva istanza al Centro Operativo di Pescara, il diritto al credito d'imposta.

In virtù di tale disposizione normativa i predetti soggetti avrebbero dovuto presentare entro il 28 febbraio 2003 una comunicazione (si tratta del modello CVS, approvato con provvedimento 24 gennaio 2003), nella quale dovevano essere indicati i dati necessari alla ricognizione degli investimenti realizzati. I soggetti che non hanno effettuato la predetta comunicazione entro il termine predetto sono decaduti dalla possibilità di utilizzare il credito maturato.

Si segnala, peraltro che l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 3 giugno 2003, n. 31/E ha consentito, ai contribuenti che hanno presentato entro il termine del 28 febbraio 2003 la predetta comunicazione modello CVS, di presentare una nuova comunicazione per correggere eventuali errori materiali e di calcolo emersi dai controlli operati. Tale comunicazione "correttiva" doveva essere presentata nel periodo compreso tra il 10 giugno 2003 ed il 10 luglio 2003, con le stesse modalità utilizzate per la presentazione delle comunicazioni originarie.

Nell'art. 62 citato è prevista, inoltre, l'introduzione di un tetto massimo entro cui fruire del credito d'imposta, la cui quantificazione è stata effettuata tramite il D.M. 2 aprile 2003, che ha fissato nel limite del 10 per cento per l'anno 2003 e del 6 per cento per gli anni successivi la misura entro cui utilizzare i crediti maturati entro l'8 luglio 2002⁵.

Soggetti che hanno conseguito il diritto al credito d'imposta dopo l'8 luglio 2002

La *lett. b)*, comma 1, art. 62 citato sancisce anche in capo ai soggetti che hanno maturato il diritto al credito d'imposta successivamente all'8 luglio 2003 (e che quindi hanno ricevuto parere favorevole all'istanza presentata) l'obbligo di effettuare la comunicazione citata al precedente paragrafo (si tratta in particolare del modello CTS approvato con il provvedimento 24 gennaio 2003). I termini di presentazione e le conseguenze derivanti dalla mancata presentazione della comunicazione sono i medesimi indicati al precedente paragrafo.

La stessa *lett. b)* stabilisce inoltre il limite massimo entro cui utilizzare il credito d'imposta, stabilendo che per l'anno 2003 il credito è utilizzabile in misura non superiore al 35 per cento dell'importo maturato, mentre per i due anni successivi i limiti sono fissati rispettivamente al 70% ed al 100%.

Adempimenti previsti da Unico 2003

Si segnala, infine, che i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, che hanno presentato le comunicazioni con i modelli CTS e CVS non sono tenuti a fornire alcuna informazione nel modello Unico 2003, se l'utilizzo del credito è stato effettuato in misura non superiore a quella effettivamente spettante.

Sono invece tenuti alla compilazione del quadro RU di Unico 2003:

- i soggetti con esercizio non coincidente con l'anno solare;
- i soggetti che hanno utilizzato il credito in misura superiore a quella effettivamente spettante (in quest'ultimo caso deve essere compilato unicamente il rigo RU 84).

⁴ Nella circolare 3 giugno 2003, n. 32/E l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato per il conseguimento del diritto al credito coincide con l'avvio dell'investimento. Per avvio dell'investimento secondo la predetta circolare deve intendersi la data in cui "viene emesso il buono d'ordine ovvero l'inizio dell'attività per realizzare l'investimento in economia".

⁵ Per maggiori approfondimenti si rinvia alla circolare n. 32/E del 3 giugno 2003 citata nella precedente nota.

Soggetti che hanno presentato l'istanza con esito negativo per esaurimento delle risorse finanziarie

I soggetti che nel corso del 2002 non si sono visti accogliere l'istanza presentata al Centro Operativo di Pescara per esaurimento delle risorse finanziarie, possono presentare una nuova istanza (Modello RTS approvato con Provvedimento 30 gennaio 2003) per ottenere il credito d'imposta nei limiti delle risorse finanziarie stanziato per il 2003, mantenendo l'ordine di priorità acquisito con l'istanza presentata originariamente (*lett. d*) del citato art. 62).

Nella nuova istanza i contribuenti devono esporre un importo dell'investimento non superiore a quello presentato nell'istanza non accolta, oltre a tutti gli altri elementi necessari per l'individuazione dell'investimento medesimo.

Soggetti che presentano l'istanza per la prima volta nel corso del 2003

I soggetti che intendono avvalersi dell'agevolazione per la prima volta a decorrere dall'1 gennaio 2003 devono presentare l'istanza sull'apposito modello ITS approvato con provvedimento 30 gennaio 2003.

Nella predetta istanza, oltre agli investimenti che si intendono realizzare, deve essere esposta una pianificazione dell'utilizzo del credito, entro determinate soglie lungo un arco temporale di tre anni.

In particolare la *lett. f*) del citato art. 62 prevede che:

- nell'anno di presentazione dell'istanza il credito debba essere utilizzato in una misura compresa non inferiore al 20% e non superiore al 30%;
- nell'anno successivo l'utilizzo del credito deve essere effettuato in misura non inferiore al 60% e non superiore al 70%.

Il mancato rispetto dei predetti limiti comporta la decadenza del beneficio ed il contribuente non può presentare una nuova istanza prima che siano decorsi 12 mesi.

Tale misura di ripartizione triennale del credito deve essere rispettata anche dai soggetti che intendono porre in essere l'investimento nell'anno 2006, ultimo anno in cui sarà possibile effettuare gli investimenti che attribuiscono il credito d'imposta in commento.

Ultimo adempimento cui sono tenuti i fruitori del credito d'imposta è la compilazione, nella dichiarazione dei redditi, dell'apposito quadro relativo all'agevolazione, indicando il settore di appartenenza, l'ammontare dei nuovi investimenti effettuati suddivisi per area regionale, l'ammontare del contributo utilizzato in compensazione, il limite d'intensità dell'aiuto utilizzabile.