

I crediti d'imposta nell'UNICO 2004

a cura di **Maurizio Villani (*)**

Il crescente interesse dimostrato dai numerosi Abbonati a **PRATICA FISCALE** e **Professionale**, attraverso il costante invio in redazione di quesiti, ha creato l'opportunità per «fare il punto» sulla normativa che negli ultimi tre anni ha caratterizzato la materia dei **crediti d'imposta**, fornendo una **guida di facile e immediata lettura** sui due principali bonus: **investimenti in aree svantaggiate** e **assunzioni**.

La necessità di fare chiarezza si è resa sempre più urgente in vista della prossima **dichiarazione dei redditi**.

L'allegato ha la seguente **struttura**:

- la **prima parte** è dedicata all'**analisi** del **Quadro RU** dell'UNICO 2004 ed è una vera e propria **guida alla compilazione** della dichiarazione (cfr. Collana Dichiarazioni fiscali 2004 - IPSOA);
- la **seconda parte** è un **ragionato ed utile quadro riassuntivo** sull'**evoluzione** della **normativa**, aggiornato con le **ultime disposizioni** in materia (Agenzia delle Entrate, Risoluzioni 9 aprile 2004, nn. 61 e 62; Agenzia delle Entrate, Circolare 9 aprile 2004, n. 16).

Sommario

Introduzione, pag. 5

Unico 2004

Guida alla compilazione del Quadro RU, pag. 6

Bonus investimenti

Sviluppo cronologico della normativa

- Periodo dal **1 gennaio 2001** al **13 marzo 2001**, pag. 11
- Periodo dal **14 marzo 2001** al **31 dicembre 2001**, pag. 11
- Periodo dal **1 gennaio 2002** al **7 luglio 2002**, pag. 12
- Periodo dal **8 luglio 2002** al **10 agosto 2002**, pag. 12
- Periodo dal **11 agosto 2002** al **12 novembre 2002**, pag. 13
- Periodo dal **13 novembre 2002** al **31 dicembre 2002**, pag. 16
- Periodo dal **1 gennaio 2003** al **31 dicembre 2006**, pag. 17
- Periodo dal **1 gennaio 2004** al **31 dicembre 2006**, pag. 20

Disposizioni comuni, pag. 21

Principali chiarimenti ministeriali, pag. 26

Casi particolari, pag. 29

Bonus assunzioni

Sviluppo cronologico della normativa

- Periodo dal **1 ottobre 1997** al **31 dicembre 2000**, pag. 31
- Periodo dal **1 gennaio 1999** al **31 dicembre 2000**, pag. 33
- Periodo dal **1 gennaio 2001** al **7 luglio 2002**, pag. 35
- Periodo dal **8 luglio 2002** al **24 settembre 2002**, pag. 38
- Periodo dal **25 settembre 2002** al **31 dicembre 2002**, pag. 39
- Periodo dal **1 gennaio 2003** al **31 dicembre 2003**, pag. 39
- Periodo dal **1 gennaio 2003** al **31 dicembre 2006**, pag. 40
- Periodo dal **1 gennaio 2003** al **31 dicembre 2006**, pag. 41

(*) Avvocato Tributarista in Lecce



PRATICA FISCALE e Professionale

on-line



www.ipsoa.it/praticafiscale

L'esclusivo servizio di **aggiornamento in tempo reale** con tutte le **novità** e la **documentazione in materia fiscale, societaria e previdenziale**, riservato **gratuitamente** agli abbonati di *PRATICA FISCALE e Professionale*.



SETTIMANALE
DI AGGIORNAMENTO
PER PROFESSIONISTI E AZIENDE
Rivista licenziata per la stampa
il 27 aprile 2004

Editrice

Wolters Kluwer Italia S.r.l.
Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (Mi)
<http://www.ipsoa.it>

Direttore responsabile

Donatella Treu

Realizzazione grafica

Ipsosa

Fotocomposizione

ABCCompos s.r.l.
20089 Rozzano (MI) Via Pavese 1/3
Tel. 02.57789422

Stampa

Geca Spa
via Magellano, 11 - 20090 Cesano Boscone (Mi)

Redazione

Monica Grugni, Rosa Ronsivalle

Autorizzazione

Autorizzazione del Tribunale di Milano n. 632
del 5 dicembre 1994

Spedizione in a.p. - 45% - art. 2 comma 20/b legge
662/96 - Filiale di Milano.

Iscritta nel registro Nazionale della Stampa con il
n. 3353 vol. 34 Foglio 417 in data 31 luglio 1991.
Iscrizione al R.O.C. n. 1702

Contributi redazionali

Per informazioni in merito a contributi, articoli
ed argomenti trattati scrivere o telefonare a:

**Ipsosa Redazione Pratica Fiscale
e Professionale**

Tel. 02 82476.338 - Fax 02 82476.883
e-mail: redazioni.fiscale@ipsoa.it
Casella postale 12055 - 20120 Milano

Amministrazione

Per informazione su gestione abbonamenti,
numeri arretrati, cambi di indirizzo, ecc.
scrivere o telefonare a:

Ipsosa Servizio Clienti

Tel. 02 82476.1 - Fax 02 82476.799
Servizio risposta automatica:
Tel. 02 82476.999
Casella Postale 12055 - 20120 Milano

Pubblicità

db COMMUNICATION s.r.l.

via Leopoldo Gasparotto, 168 - 21100 Varese
Tel. 0332/282160 - Fax 0332/282483
e-mail: info@dbcomm.it
www.dbcomm.it

Abbonamenti

Gli abbonamenti hanno durata annuale e si intendono
confermati per l'anno successivo se non disdettagli
entro la scadenza a mezzo semplice lettera.

Italia

Abbonamento annuale € 136,00

Esteri

Abbonamento annuale € 272,00

Prezzo copia € 3,50

Arretrati: prezzo dell'anno in corso all'atto della
richiesta.

Distribuzione

Vendita esclusiva per abbonamento.

Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico
è comprensivo dell'IVA assolta dall'editore ai sensi
e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74
del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989
e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio abbonato,

Ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 30.6.2003 n. 196. La
informiamo che i Suoi dati sono conservati nel data base
informatico del titolare del trattamento, Wolters Kluwer
Italia S.r.l. Responsabile del trattamento: Ufficio MID.
L'elenco aggiornato di tutti i responsabili del trattamento
potrà essere richiesto per iscritto all'Ufficio MID presso
la sede della società. I Suoi dati saranno utilizzati dalla
nostra società, da enti e società esterne ad essa collegati,
nonché da soggetti terzi, titolari autonomi del trattamen-
to, solo per l'invio di materiale amministrativo-contabile,
commerciale e promozionale. Ai sensi dell'art. 7 del cita-
to D.Lgs., Lei ha diritto di conoscere, aggiornare, retti-
ficare, cancellare i Suoi dati, nonché di esercitare tutti i re-
stanti diritti ivi previsti, mediante comunicazione scritta
a Wolters Kluwer Italia S.r.l., Ufficio MID, Milanofiori,
Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (Mi).

Introduzione

La normativa sul credito d'imposta per gli investimenti nel territorio nazionale ha subito, in tre anni, sostanziali modifiche che hanno comportato per molti soggetti beneficiari dell'agevolazione la restituzione, con forme e modalità che, di fatto, stemperano di molto il beneficio fiscale ad essa collegato. Infatti, gli imprenditori maggiormente penalizzati da tale situazione sono senz'altro coloro che, confidando in una legge dello Stato allora esistente, hanno eseguito consistenti investimenti e creato occupazione prima **dell'8 luglio 2002** e che, oggi, con le strutturali modifiche in atto, rischiano di non poter compensare subito il credito, come in precedenza era stato promesso ed assicurato. Ciò premesso, è necessario soffermarsi brevemente sul complesso quadro legislativo che disciplina il credito di imposta.

Infatti, la stessa Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 35/E dell'8 luglio 2003, ha chiarito che per la corretta determinazione del credito d'imposta è necessario tenere conto dell'evoluzione normativa che, nel tempo, ha caratterizzato il singolo credito.

Introduzione del credito d'imposta

Il beneficio è stato introdotto con l'**art. 8, 1° e 5° comma, della Legge n. 388 del 23 dicembre 2000** (Legge Finanziaria 2001) ed è una agevolazione di natura fiscale concessa, appunto, sotto forma di credito di imposta per l'occupazione e per gli investimenti effettuati nelle aree svantaggiate del territorio nazionale utilizzabile dal 14 marzo 2001 al 31 dicembre 2006.

È, dunque, una opportunità che può essere sfruttata da tutti i contribuenti che dichiarano un reddito di impresa e che promuovono investimenti nelle aree depresse del paese attraverso la compensazione del *bonus* fiscale con le somme a debito per oneri fiscali e tributari ed oneri contributivi ed assistenziali dovuti.

La disposizione originaria era caratterizzata dal fatto che non fosse stabilito alcun tetto massimo di spesa e di copertura da parte dello Stato, che requisito fondamentale per beneficiare del credito fosse effettuare nuovi investimenti, che i beneficiari potessero usufruire del credito di imposta dal momento dell'investimento **senza dover preventivamente** presentare alcuna **istanza**, che il credito di imposta fosse determinato con riguardo ai nuovi investimenti **effettuati** in ciascun periodo di imposta e che la data di sostenimento dei costi fosse determinata in riferimento ai parametri forniti dall'art. 75 T.U.I.R. (ora art. 109).

Modifiche legislative

Successivamente, è intervenuto il **D.L. n. 138 dell'8 Luglio 2002** (entrato in vigore il medesimo giorno) che, con l'**art. 10**, ha modificato drasticamente la

precedente normativa (art. 8 L. 388/2000), stabilendo, innanzitutto, una restrizione delle tipologie di imprese aventi accesso al credito. Di conseguenza, possono ottenere il beneficio solo le imprese che operano nei settori estrattivo e manifatturiero, dei servizi, del turismo, del commercio, delle costruzioni, della produzione e distribuzione di energia elettrica, vapore ed acqua calda e della trasformazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura. È stata anche modificata la **localizzazione** degli investimenti. Infatti, con la modifica legislativa, il credito di imposta spetta a coloro che hanno dato luogo ad investimenti destinati ad unità produttive situate nelle aree svantaggiate del territorio italiano, rappresentate dalle seguenti regioni: **Puglia, Basilicata, Campania, Calabria, Sardegna, Sicilia, Molise e Abruzzo**.

Tale modifica della disciplina ha avuto effetto a partire dall'**8 luglio 2002** e riguarda gli investimenti avviati **solo** dopo tale data, intendendosi per *investimento avviato* la sottoscrizione di qualsiasi contratto, atto o documento, in uso nella pratica commerciale, purché impegnativo tra le parti e comprovante, in modo non equivoco, l'inizio della realizzazione dell'investimento avente per oggetto l'acquisto, la costruzione in economia o mediante appalto a terzi o il leasing (purché nel contratto sia previsto il diritto di riscatto) di beni strumentali o immateriali nuovi.

Con la normativa sopravvenuta, è stata anche modificata la modalità di **presentazione dell'istanza**. Infatti, se precedentemente occorreva solo fare gli investimenti, dopo la modifica si è resa necessaria la presentazione **preventiva** in via telematica di un'apposita istanza (a partire dal 25 luglio 2002) al Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle entrate utilizzando il software "**Credito 388**". Ulteriori modifiche sono state introdotte con la **Legge n. 178 dell'8 agosto 2002** (G. U. n. 187 del 10 agosto 2002), con l'estensione dei benefici anche al **Nord**, sebbene la Commissione Europea avesse autorizzato il credito di imposta investimenti **solo per il Mezzogiorno**.

Guida alla compilazione del Quadro RU (*)

- Incentivi occupazionali

Incentivi al settore del commercio e turismo (art. 11, L. n. 449/1997)	RU19	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	1999	1999	2000	2001	2002
	RU20	Credito d'imposta concesso					
	RU21	Credito utilizzato ai fini Irpeg					
	RU22	Credito utilizzato ai fini Iva					
	RU23	Credito utilizzato ai fini dell'imposta sostitutiva					
	RU24	Credito utilizzato in compensaz. D.Lgs. 241/97					
	RU25	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)					

RIGO RU13

Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione

In questo rigo va indicato il credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione specificando:

- nella **colonna 2**, l'ammontare del credito residuo risultante dal rigo RU36 del Mod. UNICO RU/2003, per la parte relativa al credito d'imposta, fruibile in forma automatica, maturato ai sensi dell'art. 7 della legge n. 388/2000 e, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, anche ai sensi dell'art. 63, comma 1, lett. a) primo periodo della legge n. 289/2002;
- nella **colonna 4**, riservata esclusivamente ai soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, l'ammontare del credito residuo risultante dal rigo RU36 del Mod. UNICO/RU/2003, per la parte relativa al credito d'imposta maturato ai sensi dell'art 63, comma 1, lett. a), secondo e terzo periodo, e lett. b), della legge n. 289/2002, fruibile successivamente all'assenso dell'Agenzia delle Entrate.

RIGO RU14

Credito d'imposta spettante nel periodo

Deve essere evidenziato nel rigo **RU14** il credito d'imposta spettante nel periodo cui si riferisce la dichiarazione, specificando:

- nella **colonna 1**, l'ammontare del credito fruibile in forma automatica, maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, in relazione alle assunzioni effettuate nelle aree svantaggiate;
- nella **colonna 2**, l'ammontare complessivo del credito fruibile in forma automatica, maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, comprensivo dell'importo indicato nella colonna 1;
- nella **colonna 3**, l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, in relazione alle assunzioni effettuate nelle aree svantaggiate ed entro i limiti del contributo riconosciuto con l'atto di assenso dell'Agenzia delle Entrate;
- nella **colonna 4**, l'ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, entro i limiti del contributo riconosciuto con l'atto di assenso dell'Agenzia delle Entrate, comprensivo dell'importo indicato nella colonna 3.

RIGO RU15

Credito utilizzato in compensazione

In questo rigo va indicato l'ammontare del **credito** che può essere utilizzato in compensazione, **separando** quello che deriva da una **determinazione automatica**

(da indicare nella **colonna 1**) da quello riconosciuto a seguito dell'apposita **istanza** inviata all'Agenzia delle Entrate (da indicare nella **colonna 2**).

(*) Tratto dal volume IPSOA: "UNICO 2004 - Enti non commerciali" di Marta Saccaro

RIGO RU16

Credito di imposta riversato

Va indicato in questo rigo, nelle **colonne 2 e 4**, l'ammontare del **credito** di cui al rigo RU15 delle corrispondenti colonne, versato a seguito di **ravvedimento** nel

periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione e fino alla data di presentazione della stessa, al netto dei relativi interessi e sanzioni.

RIGO RU17

Credito di imposta residuo

Va indicata nel rigo RU17, colonne 2 e 4, la **differenza** tra la **somma** dei rigi **RU13, RU14 e RU16** e l'importo indicato nel rigo **RU15** delle corrispondenti colonne,

che può essere **utilizzata in compensazione** ex D.Lgs. n. 241/1997 successivamente alla chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

RIGO RUDM

Altri aiuti «de minimis» fruiti

Questo rigo deve essere compilato dai soggetti che hanno fruito del **credito** d'imposta indicato nelle **colonne 1 e 3** del **rigo RU14** di questa sezione. L'importo complessivo degli aiuti fruibili non può eccedere 100.000 euro nel triennio precedente alla data dell'ultimo aiuto "de minimis" concesso. L'aiuto si considera erogato nel momento in cui sorge per il beneficiario il diritto a ricevere l'aiuto stesso.

In particolare, deve essere indicato:

- nella **colonna 1**, la data di concessione dell'ultimo aiuto "de minimis" di cui alle colonne 1 e/o 3 del rigo RU14;
- nella **colonna 2**, l'ammontare complessivo degli aiuti altri "de minimis" (diversi da quello indicato in questa sezione), concessi nel triennio precedente alla data indicata nella colonna 1.

- **Investimenti in aree svantaggiate**

RIGO RU44

Codice credito

Per l'indicazione dei dati relativi agli investimenti realizzati ed al credito d'imposta maturato, distintamente a seconda del regime agevolativo e dell'anno di presentazione dell'istanza, sono stati previsti questi **3 codici identificativi**:

- **Codice credito "TS"** - per identificare gli investimenti realizzati ai sensi dell'art. 10 del D.L. n. 138/2002 convertito, con modificazioni, dalla L. n. 178/2002, in relazione all'**istanza** presentata nel **2002**.
- **Codice credito "S3"** - per gli investimenti realizzati ai sensi dell'art. 62 della L. n. 289/2002 in relazione all'**istanza** presentata nel **2003**.
- **Codice credito "S4"** - per gli investimenti rea-

lizzati ai sensi dell'art. 62 della L. n. 289/2002 in relazione all'**istanza** presentata nel **2004**.

Chi ha fruito dell'agevolazione in base a **regimi differenti** deve compilare più sezioni indicando in ognuna di esse il relativo codice credito, evidenziando anche il numero di moduli compilati.

Tutti i dati da indicare in questa sezione devono essere riferiti agli **investimenti effettuati** ed al **credito maturato**, nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, in base al regime agevolativo corrispondente al codice credito indicato nella sezione. Chi ha **periodo d'imposta 2003/2004** deve inoltre indicare i dati relativi al credito maturato e utilizzato riferiti all'intero anno 2003 compilando anche il **rigo RU66-bis**.

CREDITI D'IMPOSTA

RIGO RU45

Dati generali

In questo rigo devono essere indicati i seguenti dati di carattere generale:

colonna 1	La casella posta in questa colonna deve essere barrata dai soggetti sottoposti alla procedura prevista dal art. 8, comma 6 , della L. n. 388/2000
Colonne 2, 3, 4	La casella posta in queste colonne deve essere barrata, a seconda che chi beneficia del credito sia, rispettivamente un' impresa di piccole o medie dimensioni , come definite nell'Allegato alla Raccomandazione 96/280/CE del 3 aprile 1996 della Commissione europea ripresa in Allegato 1 al Regolamento (CE) 70/2001 del 12 gennaio 2001, pubblicato nella G.U. delle Comunità europee L 10 del 13 gennaio 2001, ovvero un'impresa di grandi dimensioni
Colonne 5, 6, 7	Deve essere indicato l'ammontare complessivo degli aiuti fruiti rispettivamente nei periodi d'imposta 2001, 2002 e 2003 .

Nell'ipotesi in cui vengano **compilate più sezioni**, per aver fruito di crediti concessi in base a diversi regimi agevolativi, questo rigo deve essere compilato una sola volta nel primo modulo utilizzato.

RIGHI RU46 - RU65

Regione

Questi righi devono essere compilati in corrispondenza della **Regione** nella quale sono stati **realizzati gli investimenti agevolati**, indicando, in particolare:

Colonna 1	l'ammontare complessivo degli investimenti lordi realizzati in tutte le strutture produttive ubicate nella regione
Colonne 2, 3	gli importi effettivamente corrisposti entro la data di presentazione della dichiarazione, rispettivamente, con mezzi bancari/postali e/o in contanti
Colonna 4	l'ammontare complessivo degli investimenti netti realizzati in tutte le strutture produttive ubicate nella regione
Colonna 5	la percentuale di intensità d'aiuto , spettante in relazione all'ubicazione della struttura produttiva, alla dimensione dell'impresa ed al regime agevolativo
Colonna 6	l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, complessivamente per tutte le strutture produttive ubicate nella regione

RIGO RU66

Dati riassuntivi del periodo d'imposta

In questo rigo vanno indicati:

Colonna 1	l'ammontare del credito d'imposta residuo
Colonna 2	l'ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione (somma degli importi indicati nella colonna 6 dei righi da RU46 a RU65) Colonna 3 l'importo del credito utilizzato in compensazione , ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997, nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione
Colonna 4	l'ammontare del credito di cui alla colonna 3 , versato entro il termine per il versamento a saldo delle imposte risultanti dalla dichiarazione. Deve inoltre essere indicato l'ammontare del credito di cui alla colonna 3 versato, a seguito di ravvedimento , nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione e fino alla data di presentazione della stessa, al netto dei relativi interessi e sanzioni
Colonna 5	l'importo risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2, e 4 e l'importo indicato nella colonna 3 .

Il **credito residuo** potrà essere utilizzato **in compensazione** nei periodi d'imposta successivi a quello cui si riferisce la dichiarazione, entro i limiti di utilizzo previsti dalla normativa vigente in relazione ai singoli regimi agevolativi.

CREDITI D'IMPOSTA

RIGO RU66 bis

Riservato ai soggetti con periodo d'imposta 2003/2004

Devono compilare questo rigo i soggetti con periodo d'imposta 2003/2004, a meno che non debbano indicare dati relativi al codice credito "S4". In questo rigo deve essere indicato:

Colonna 1	l'ammontare del credito d'imposta maturato nella frazione dell'anno 2003 che ricade nel precedente periodo d'imposta e già indicato nel Mod. UNICO 2003
Colonna 2	l'ammontare del credito di cui alla colonna 2 del rigo RU66 maturato fino al 31 dicembre 2003
Colonna 3	l'ammontare del credito d'imposta di cui alla colonna 1 , utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 1997 nella frazione dell'anno 2003 che ricade nel precedente periodo d'imposta e già indicato nel Mod. UNICO 2003
Colonna 4	l'ammontare del credito di cui alla colonna 2 del rigo RU66 utilizzato in compensazione fino al 31 dicembre 2003
Colonna 5	l'ammontare del credito di cui alla colonna 4 del rigo RU66 riversato in relazione al maggior credito utilizzato entro il 31 dicembre 2003
Colonna 6	l'ammontare del credito d'imposta residuo risultante dalla somma degli importi indicati nella colonna 1 del rigo RU66 e nelle colonne 2 e 5 di questo rigo meno l'importo indicato nella colonna 4 . Il risultato si può utilizzare in compensazione successivamente al 31 dicembre 2003 nel rispetto dei limiti di utilizzo previsti dalla sopraccitata normativa in relazione ai singoli regimi agevolativi.

RIGO RU67

Rideterminazione del credito

In questo rigo vanno evidenziati i dati relativi alla rideterminazione del credito d'imposta, a seguito del verificarsi, nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiara-

zione, delle ipotesi previste dall'art. 8, comma 7, della legge n. 388/2000 (**clausole antielusive**). Deve essere indicato, in particolare:

Colonna	1 e 2 in corrispondenza del periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento, il costo dei beni non entrati in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo a quello della loro acquisizione o ultimazione, ovvero il costo dei beni che, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, sono stati ceduti, dismessi, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, o destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione ovvero, nell'ipotesi di rimpiazzo dei beni agevolati, l'eccedenza del costo non ammortizzato del bene sostituito rispetto al costo di acquisizione del nuovo bene
Colonna 3	l'importo del minor credito spettante , conseguente alla rideterminazione del medesimo (da versare, maggiorato dei relativi interessi, entro il termine per il versamento a saldo delle imposte risultanti dalla dichiarazione)
Colonna 4	l' importo di cui alla colonna 3 versato entro il suddetto termine ovvero, a seguito di ravvedimento , entro la data di presentazione della dichiarazione, al netto dei relativi interessi e sanzioni

CREDITI D'IMPOSTA

• Nuove assunzioni - Incentivi per la ricerca scientifica

Nuove assunzioni (art. 4, L. n. 449/1997)	RU15 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione							.00
	RU16 Credito d'imposta concesso nel periodo							.00
	RU17 Credito utilizzato ai fini	1	2	3	4	5	6	
	RU18 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)							.00

RIGO RU77 Codice credito

In questo rigo deve essere indicata il codice relativo alla specifica tipologia di credito e, precisamente:

- **codice 15**, assunzioni (art. 4, L. 449/1997);

- **codice 16**, assunzioni (art. 4, L. 448/1998);
- **codice 17**, incentivi per la ricerca scientifica.

RIGO RU78 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione

In questo rigo va indicato il **credito d'imposta residuo** della precedente dichiarazione.

RIGO RU79 Credito d'imposta spettante nel periodo

Deve essere evidenziato nel rigo RU79 il **credito d'imposta spettante nel periodo** cui si riferisce la **dichiarazione**.

RIGO RU80 Credito utilizzato ai fini dell'IRPEG, dell'IVA, dell'imposta sostitutiva ed in compensazione

In questo rigo va indicato l'ammontare del credito di cui alla **somma** di rigo **RU78** e di rigo **RU79** utilizzato a compensazione dei versamenti dell'IVA (**colonna 1**), dell'IRPEG (**colonna 2**) e dell'imposta sostitutiva (**co-**

lonna 3). Va inoltre indicato l'**importo utilizzato in compensazione (colonna 4)** per i **versamenti** che **scadono nel periodo** d'imposta cui si riferisce la **dichiarazione**.

RIGO RU81 Credito di imposta riversato

Va indicato l'ammontare del **credito** di cui al **rigo RU80, colonna 4**, versato a seguito di **ravvedimento** nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione e

fino alla data di presentazione della stessa, al netto dei relativi interessi e sanzioni.

RIGO RU82 Credito di imposta residuo

Va indicata nel rigo RU82 la differenza tra la **somma** dei **rigi RU78, RU79 e RU81** e la **somma** degli importi indicati nel rigo **RU80, colonne 1, 2, 3 e 4**, che può essere utilizzata in **compensazione dell'IRPEG, dell'IVA e dell'imposta sostitutiva sopra citata**, succes-

sivamente alla chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

L'**importo** può anche essere utilizzato in **compensazione** ex D.Lgs. n. 241/1997.

Sviluppo cronologico della normativa

PERIODO DAL:
1° GENNAIO 2001 AL 13 MARZO 2001

Non è concessa **alcuna agevolazione** per gli investimenti nelle **aree svantaggiate** perché la Commissione delle Comunità europee ha dato l'**approvazione** del regime agevolativo a partire dal **14 marzo 2001**, con la decisione SG (2002) D/286841 del 13 marzo 2001.

Inoltre, poiché la Commissione europea ha fissato il termine di scadenza al **31 dicembre 2006**, **non** potranno fruire dell'agevolazione eventuali investimenti realizzati **successivamente** a tale data, anche se la stessa non dovesse coincidere con la chiusura dell'esercizio.

- Periodo transitorio -

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 32/E del 3

giugno 2003 (in PRATICA Professionale n. 26/2003, pag. 909), ha chiarito che nell'ambito della disciplina relativa all'**originario regime di aiuti** N 646/A/2000, autorizzato con la decisione SG(2002) D/286841 del 13 marzo 2001, il momento di **avvio dell'investimento non** aveva alcuna **rilevanza**, essendo la fruizione del beneficio legata al **momento** in cui **matura il relativo diritto**, vale a dire alla data in cui l'investimento agevolato viene **"realizzato"**, ossia quando esso è concretamente **portato a termine**.

L'effettiva realizzazione dell'investimento, valutata con esclusivo riferimento al verificarsi degli eventi di cui all'**art. 109 del T.U.I.R.**, costituiva, quindi, nell'ambito del regime originario, l'**unica condizione** richiesta per la **fruizione del credito**.

PERIODO DAL:
14 MARZO 2001 AL 31 DICEMBRE 2001

- Legge -

Art. 8, primo comma, della Legge n. 388 del 23 dicembre 2000 (in G.U. n. 302 del 29 dicembre 2000, Finanziaria 2001), entrato in vigore il 1° gennaio 2001.

- Soggetti -

Titolari di **reddito d'impresa**, **esclusi** gli enti non commerciali e le imprese in difficoltà finanziaria (Comunicazione U.E. 1999/C 288/02).

- Periodo -

Effettuano **nuovi investimenti** a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2000 e **fino** alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del **31 dicembre 2006**.

- Territorio -

Nelle aree territoriali individuate dalla Commissione delle Comunità europee come destinatarie degli aiuti a finalità regionale (**SUD - Abruzzo e Molise - CENTRO-NORD**).

- Credito d'imposta -

È attribuito un **credito d'imposta** entro la **misura massima consentita** nel rispetto dei criteri e dei li-

miti di intensità di aiuto stabiliti dalla predetta Commissione, **in via automatica**.

- Condizioni -

Sono agevolabili i nuovi investimenti **acquisti** a decorrere dal **14 marzo 2001**.

Per il rispetto della suddetta condizione occorre fare riferimento **esclusivamente** all'**art. 109 D.P.R. n. 917 del 22 dicembre 1986 (T.U.I.R.)** e cioè:

- 1) per i beni mobili**, alla data della **consegna o spedizione**; ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. **Non** si tiene conto delle clausole di riserva delle proprietà. La locuzione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti è assimilata alla vendita con riserva di proprietà;
- 2) per i beni immobili**, alla data della **stipulazione dell'atto**; ovvero, se diversa e successiva, come esposto al n. 1;
- 3) per le prestazioni di servizi**, alla data in cui le prestazioni sono **ultimate** ovvero per quelle dipendenti da contratti di locazione, mutuo, assicurazione e altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, **alla data di maturazione dei corrispettivi**.

PERIODO DAL: 1° GENNAIO 2002 AL 7 LUGLIO 2002

– Legge -

Art. 60 della Legge n. 448 del 28 dicembre 2001 (in G.U. n. 301 del 29 dicembre 2001, Finanziaria 2002), entrato in vigore il 1° gennaio 2002.

– Soggetti -

Le **imprese agricole di tutto il territorio nazionale** sono inserite tra i soggetti beneficiari del credito d'imposta, con una normativa speciale.

Il D.Lgs. n. 228 del 18 maggio 2001 ha sostituito l'art. 2135 del codice civile nel modo seguente: è imprenditore agricolo chi esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse.

– Iscrizioni al regime delle imprese -

L'iscrizione degli **imprenditori agricoli**, dei **coltivatori diretti** e delle **società semplici** esercenti attività

agricola nella **sezione speciale del registro delle imprese**, di cui all'art. 2188 e seguenti del codice civile, oltre alle funzioni di **certificazione anagrafica** ed a quelle previste dalle leggi speciali, ha l'efficacia di cui all'art. 2193 del codice civile.

– Attività agrituristiche -

Rientrano fra le attività agrituristiche di cui alla legge 5 dicembre 1985, n. 730, ancorché svolte all'esterno dei beni fondiari nella disponibilità dell'impresa, l'organizzazione di **attività ricreative, culturali e didattiche**, di pratica sportiva, escursionistiche e di ippoturismo finalizzate ad una **migliore fruizione** e conoscenza del **territorio**, nonché la **degustazione dei prodotti** aziendali, ivi inclusa la mescita del vino, ai sensi della legge 27 luglio 1999, n. 268. La stagionalità dell'ospitalità agriturbistica si intende riferita alla durata del soggiorno dei singoli ospiti.

PERIODO DAL: 8 LUGLIO 2002 AL 10 AGOSTO 2002

– Legge -

Art. 10 del D.L. n. 138 dell'8 luglio 2002 (in G.U. n. 158 dell'8 luglio 2002), entrato **in vigore l'8 luglio 2002**.

– Soggetti -

Soltanto le imprese non in difficoltà finanziaria che operano nei settori delle seguenti **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, di cui all'allegato I del Trattato che istituisce la Comunità europea.

L'aiuto per gli investimenti **non** subisce gli stessi **vincoli** della Legge n. 488/92 (risoluzione n. 217/E del 5 dicembre 2003 dell'Agenzia delle entrate).

Il contributo nella forma di credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge n. 388/2000 si applica, in generale, ai settori individuati dalla normativa di attuazione dell'agevolazione ex lege n. 488/1992.

A riguardo, come precisato nella circolare dell'Agenzia delle Entrate 6 novembre 2002 n. 66/E, per quanto concerne il **"settore commercio"** occorre riferirsi alla circolare del Ministero delle Attività Produttive n. 900047/2001 che, con specifico riferimento agli **"esercizi di vicinato"**, delimita l'**ambito di applicazione** dell'agevolazione "488" a quelli:

• inseriti in **centri commerciali**;

• aderenti a **forme associative di via** o di strada tra **commercianti al dettaglio**;

• aderenti a **strutture** operative dell'**associazionismo economico** operanti con **proprie insegne**, coerentemente con il disposto del punto 2.2.c1) dell'allegato al D.M. Finanze 3 luglio 2000 (nel testo vigente prima delle modifiche introdotte dal D.M. Finanze 24 luglio 2003).

– Periodo -

Effettuano **nuovi investimenti fino** alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del **31 dicembre 2006**.

– Territorio -

Nelle aree del **SUD** nonché **ABRUZZO e MOLISE**.

– Credito d'imposta -

È attribuito un **contributo** nella forma di credito d'imposta:

- nei limiti **massimi** di spesa pari a:
 - **870 milioni** di euro per il **2002**;
 - **1740 milioni** di euro per ciascuno degli anni **dal 2003 al 2006**;
- entro la misura dell'**85%** delle intensità di aiuto

previste dalla Carta Italiana degli aiuti a finalità regionale per il **SUD**;

- nella misura massima dell'intensità, come sopra, per l'**Abruzzo e Molise**.

- Condizioni -

A) Per fruire del contributo le imprese **devono preventivamente** inoltrare, in via telematica, al **Centro operativo di Pescara** dell'Agenzia delle Entrate un'istanza contenente:

- gli elementi identificativi dell'impresa;
- l'ammontare complessivo dei nuovi investimenti;
- la ripartizione regionale degli stessi;
- **l'impegno**, a pena di disconoscimento del beneficio, ad **avviare** la realizzazione degli investimenti **successivamente** alla data di presentazione della medesima istanza e, comunque, **entro sei mesi** dalla predetta data.

B) Per **avvio** della realizzazione dell'investimento s'intende:

- **l'emissione del buono d'ordine**;
- **ovvero l'inizio delle attività da realizzare in economia**.

C) L'Agenzia delle Entrate esamina le istanze di sopra **secondo l'ordine cronologico di presentazione** e, entro **15 giorni** dalla presentazione delle stesse, **comunica**, in via telematica, il **diniego** del contributo per la mancanza di uno degli elementi richiesti, come sopra indicati ovvero per l'esaurimento dei fondi stanziati.

Il beneficio si intende **concesso** decorsi 15 giorni dalla presentazione dell'istanza e **senza** comunicazione di **diniego** da parte del Centro operativo di Pescara.

D) Entro il **secondo mese** successivo alla data di chiusura dell'esercizio in cui è presentata l'istanza di cui sopra, le imprese **devono** trasmettere al Centro operativo di Pescara una **dichiarazione** contenente:

- il settore di appartenenza;
- l'ammontare dei nuovi investimenti effettuati alla predetta data, suddivisi per area regionale interessata;
- l'ammontare del contributo utilizzato in compensazione alla medesima data;

- il limite di intensità di aiuto utilizzabile.

In seguito, la suddetta condizione sarà **abrogata**.

- Periodo transitorio -

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 16/E del 28 gennaio 2003 (in PRATICA Professionale n. 8/2003, pag. 297), al fine di stabilire quali investimenti abbiano conseguito il diritto al bonus prima dell'entrata in vigore del D.L. n. 138, precisa che occorre fare riferimento al concetto di "**avvio dell'investimento**" o di "**avvio della realizzazione dell'investimento**".

A tal proposito, per "avvio della realizzazione dell'investimento" si deve intendere l'inizio dell'**effettiva realizzazione** di quegli **eventi** che sono indicati nell'art. 75 del TUIR (ora art. 109), specificando che quando tali eventi si producono, per così dire istantaneamente, senza formazione progressiva nel tempo (è il caso, ad esempio, di un investimento che consiste nell'acquisizione di un bene), l'avvio della realizzazione coincide, evidentemente, con il compimento della realizzazione stessa dell'investimento; negli altri casi, invece, come nell'ipotesi di una prestazione di servizi, il compimento della realizzazione dell'investimento si verifica in una fase temporale successiva all'avvio dell'investimento medesimo.

In quest'ultima ipotesi, è evidente, il contribuente deve essere in grado di **dimostrare** che esiste una **coerenza** tra gli **eventi** che si sono **verificati prima dell'8 luglio 2002** e la **successiva realizzazione** dell'investimento.

Tale coerenza può risultare, ad esempio, sulla base di un **preciso progetto già elaborato** al momento dell'avvio dell'investimento stesso.

Inoltre, se per esempio l'impresa richiedente ha fatto eseguire una **perizia geologica** per la **costruzione del fabbricato**, ha ottenuto il rilascio della **concessione edilizia**, ha concluso i lavori per il livellamento del terreno e gli scavi di fondazione, tali elementi sono idonei a dimostrare che si tratta di un progetto unitario per il quale, se iniziato prima dell'8 luglio 2002, è applicabile la vecchia normativa, prima delle modifiche sopra commentate.

Gli stessi concetti, peraltro, sono stati ribaditi dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 32/E del 3 giugno 2003 (paragrafo 3.1.3).

**PERIODO DAL:
11 AGOSTO 2002 AL 12 NOVEMBRE 2002**

- Legge -

La legge n. 178 dell'8 agosto 2002 (in G.U. n. 187 del 10 agosto 2002) ha convertito in legge, **con sostanziali modifiche**, il citato Decreto legge n. 138/2002.

La legge n. 178/2002 è entrata **in vigore l'11 agosto 2002**.

Ulteriori modifiche, per quanto riguarda i soggetti, sono previste dal Decreto legge n. 209 del 24 settembre 2002, convertito, con modifiche, dalla Legge

n. 265 del 22 novembre 2002, con decorrenza dal **24 novembre 2002**.

- Soggetti -

Soltanto le imprese che operano nei settori delle seguenti **attività**:

- estrattive e manifatturiere;
- dei servizi;
- del turismo;
- del commercio;
- delle costruzioni;
- della produzione e distribuzione di energia elettrica, vapore ed acqua calda;
- della pesca e dell'acquacoltura, a decorrere dal **24 novembre 2002**;
- della trasformazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura, di cui all'allegato I del Trattato che istituisce la Comunità europea.

A tal proposito, si precisa che il primo comma dell'art. 8 della Legge n. 388/2000 è stato sostituito dall'art. 1, comma 1, lett. b), del D.L. n. 138/2002 convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 178/2002, che ha introdotto i commi da 1 a 1-septies. Tale articolo è stato ulteriormente modificato dall'art. 60, comma 1, lett. b) e c), della Legge n. 448/2001.

In sostanza, in base alle succitate disposizioni, ai fini dell'individuazione dei predetti settori di attività, si rinvia alla disciplina di attuazione delle agevolazioni di cui all'art. 1, comma 2, del D.L. n. 415 del 22 ottobre 1992, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 488 del 19 dicembre 1992.

A questo punto, occorre fare le seguenti considerazioni:

- la **nuova formulazione** della norma, nella parte in cui richiama la legge n. 488/1992, decorre soltanto **dall'11 agosto 2002** (data di entrata in vigore della Legge n. 178/2002), e non certo può considerarsi la suddetta disposizione come una sorta di interpretazione autentica valida sin dall'8 luglio 2002, contrariamente alla tesi esposta, in precedenza, dall'Agenzia delle Entrate;
- l'**elemento rilevante** al fine della **verifica dell'ammissibilità** del **soggetto** all'agevolazione è soltanto l'**attività in concreto svolta**, che deve rientrare in quelle elencate quali attività ammissibili all'agevolazione della Legge n. 488/1992, indipendentemente dal fatto che, in conseguenza delle particolari modalità di svolgimento delle attività, non spettino comunque le agevolazioni della citata Legge n. 488/1992; in tal senso, correttamente, ha chiarito la risoluzione n. 217/E del 5 dicembre 2003 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso (in PRATICA FISCALE e Professionale n. 1/2004, pag. 11);
- tale chiarimento, quindi, rende **applicabile** la normativa sul credito d'imposta in questione a **tutte le imprese nel settore del commercio**, ad ec-

cezione delle **farmacie**, rivendite di **solli generi di monopolio** e gli **impianti di distribuzione** automatica di **carburante per autotrazione**, come previsto al punto 2.2 del Testo Unico delle direttive emanate in materia di agevolazione ex lege n. 488/1992, approvato con Decreto del Ministero dell'Industria del 3 luglio 2000; inoltre, sono da ritenersi **ammissibili**, sempre nel settore del commercio, anche le **imprese** operanti nel settore del **servizio complementari** individuati dal D.M. 21 dicembre 2000.

- Periodo -

Effettuano **nuovi investimenti** fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del **31 dicembre 2006**.

- Territorio -

Nelle aree del **SUD, Abruzzo e Molise** nonché aree svantaggiate del **CENTRO-NORD**.

- Credito d'imposta -

È attribuito un contributo nella forma di credito d'imposta:

- nei limiti **massimi** di spesa pari a:
 - **870 milioni** di euro per il **2002**;
 - **1740 milioni** di euro per ciascuno degli anni dal **2003 al 2006**;
- entro la misura dell'**85%** delle intensità di aiuto previste dalla Carta italiana degli aiuti a finalità regionale.

- Condizioni -

A) Per fruire del contributo le imprese **devono preventivamente** inoltrare, in via telematica, al **Centro operativo di Pescara** dell'Agenzia delle Entrate un'**istanza** contenente:

- gli **elementi identificativi** dell'impresa;
- l'ammontare complessivo dei **nuovi investimenti**;
- la **ripartizione regionale** degli stessi;
- l'**impegno**, a pena di disconoscimento del beneficio, ad **avviare** la realizzazione degli investimenti **successivamente** alla data di presentazione della medesima istanza e, comunque, **entro sei mesi** della predetta data.

B) L'Agenzia delle Entrate:

- **rilascia**, in via telematica e con procedura automatizzata, certificazione della data di avvenuta presentazione della domanda;
- **esamina** le istanze, dando la **precedenza**, secondo l'**ordine cronologico** di presentazione, alle domande presentate nell'anno precedente e **non accolte** per esaurimento dei fondi stanziati e, tra queste, a quelle delle piccole e medie im-

prese (**PMI**) e, successivamente, secondo l'ordine di **presentazione**, alle altre domande;

- **comunica**, in via telematica, entro **30 giorni** dalla presentazione delle domande, **il diniego** del contributo per la mancanza di uno degli elementi sopra indicati ovvero per l'esaurimento dei fondi stanziati.

Il beneficio si intende **concesso** decorsi **30 giorni** dalla presentazione dell'istanza e **senza** comunicazione di diniego da parte del Centro operativo di Pescara.

Le **PMI** sono definite dall'allegato I del regolamento (CE) n. 70/2001 della Commissione del 12 gennaio 2001.

In sostanza, le piccole e medie imprese sono definite come imprese:

- aventi meno di 250 dipendenti e
- aventi:
 - o un fatturato annuo non superiore a 40 milioni di euro oppure
 - un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di euro;
- in possesso del requisito dell'indipendenza.

Ove sia necessario distinguere tra una piccola e una media impresa:

- la **piccola impresa** è definita come un'impresa avente:
 - meno di 50 dipendenti e avente:
 - o un fatturato annuo non superiore a 7 milioni di euro oppure
 - un totale di bilancio annuo non superiore a 5 milioni di euro;
 - in possesso del requisito dell'indipendenza.

Invece, per il credito d'imposta occupazione (art. 7 L. n. 388/2000), il riferimento della piccola e media impresa è fatto ai Decreti Ministeriali del 18 settembre 1997 e 23 dicembre 1997, che sostanzialmente ricalcano quanto sopra esposto.

C) Entro il secondo mese successivo alla data di **chiusura** dell'esercizio in cui è presentata l'istanza di cui sopra, le **imprese devono trasmettere**, in via **telematica**, al Centro operativo di Pescara una **dichiarazione** contenente:

- il settore di appartenenza;
- l'ammontare dei nuovi investimenti effettuati alla predetta data, suddivisi per area regionale interessata;
- l'ammontare del contributo utilizzato in compensazione alla medesima data;
- il limite di intensità di aiuto utilizzabile.

In seguito, la suddetta **condizione** sarà **abrogata**.

D) Il Centro operativo di Pescara provvede a **pubblicare**, con cadenza **semestrale**, sul proprio sito internet:

- il numero delle istanze pervenute;
- l'ammontare totale dei contributi concessi;
- l'ammontare totale delle risorse finanziarie residue.

– **Norma transitoria** -

1) Tutte le disposizioni sopra commentate si applicano agli **investimenti** per cui, **successivamente** alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto (cioè **11 agosto 2002**):

- **risulta presentata l'istanza** al Centro operativo di Pescara;
- si **verificano** gli **eventi** di cui all'**art. 75, secondo comma, del T.U.I.R.** (ora art. 109) ovvero, per le prestazioni di servizio per le quali vengono contrattualmente previsti stati di avanzamento dei lavori (S.A.L.), viene **accettato il primo stato di avanzamento dei lavori**.

2) Invece, per gli **investimenti** per i quali il **contratto** risulta **concluso entro** la data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 138 citato (cioè **11 agosto 2002**), si applicano le disposizioni vigenti **precedentemente** alle modifiche apportate con la medesima **legge, anche se** gli **eventi** di cui al succitato art. 75, comma secondo, T.U.I.R. (ora art. 109) ovvero l'accettazione del primo stato di avanzamento dei lavori si **verificano successivamente all'11 agosto 2002**.

Infine, per stabilire quali investimenti abbiano conseguito il diritto al bonus prima delle modifiche sopra esposte, si rinvia a quanto scritto nel precedente paragrafo (periodo dall'8 luglio 2002 al 10 agosto 2002 - periodo transitorio), commentando la risoluzione n. 16/E del 28 gennaio 2003 e la circolare n. 32/E del 3 giugno 2003 dell'Agenzia delle Entrate.

PERIODO DAL:
13 NOVEMBRE 2002 AL 31 DICEMBRE 2002

- Legge -

D.L. n. 253 del 12 novembre 2002 (in G.U. n. 266 del 13 novembre 2002).

Il presente decreto legge **non** è stato convertito in legge nel termine di 60 giorni dalla sua pubblicazione, come riportato con Comunicato nella G.U. n. 10 del 14 gennaio 2003. Il succitato decreto legge è stato **sostituito**, a far data dal 1° gennaio 2003, dall'art. 62 della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 (**FINANZIARIA 2003**).

Il citato art. 62, **al settimo comma**, però, ha reso **validi** gli atti ed i provvedimenti adottati nonché **fatti salvi** gli effetti prodottisi ed i rapporti giuridici sorti sulla base delle disposizioni contenute nel decreto legge n. 253/2002.

- Soggetti -

Al fine di assicurare **una corretta applicazione** delle disposizioni in materia di agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate nonché di favorire la **prevenzione di comportamenti elusivi**, di acquisire all'amministrazione i **dati** necessari per adeguati **monitoraggi** e pianificazioni **dei flussi di spesa**, occorrenti per assicurare pieni utilizzi dei contributi, attribuiti nella forma di crediti d'imposta:

A) i soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo, **anteriamente all'8 luglio 2002**, devono comunicare al Centro operativo di Pescara, a pena di **decadenza** dal contributo conseguito automaticamente, i **dati** occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati e, in particolare:

- quelli concernenti le **tipologie degli investimenti**;
- gli **identificativi dei contraenti** con i quali i soggetti interessati intrattengono i rapporti necessari per la realizzazione degli investimenti;
- le **modalità di regolazione finanziaria** delle spese relative agli investimenti;
- l'**ammontare degli investimenti**, dei contributi fruiti e di quelli ancora da utilizzare;
- nonché **ogni altro dato utile** ai predetti fini.

I suddetti dati devono essere riportati sul **modello CVS**, come da provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 12 dicembre 2002 (in G.U. n. 302 del 27 dicembre 2002).

Questi soggetti, inoltre, **sospendono** la fruizione degli ulteriori utilizzi del contributo a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto (**13 novembre 2002**) e la riprendono a decorrere dal **31 marzo 2003**.

La ripresa dell'utilizzazione dei contributi è consentita nella misura non superiore al rapporto tra lo stan-

ziamento in bilancio, pari a **450** milioni di euro per l'anno **2003** e a **250** milioni di euro a decorrere dall'anno **2004**, e l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta conseguenti ai contributi maturati e non utilizzati, risultante dall'analisi delle comunicazioni di cui sopra.

B) i soggetti che, a decorrere **dall'8 luglio 2002**, hanno conseguito l'**assenso** del Centro operativo di Pescara (nella giornata del **25 luglio 2002**), relativamente all'istanza presentata:

- effettuano la **comunicazione** di cui sopra, con il **modello CTS**;
- **sospendono** l'effettuazione degli **ulteriori utilizzi** del contributo a decorrere dal **13 novembre 2002** e la riprendono a decorrere dal **31 marzo 2003**. La ripresa dell'utilizzazione dei contributi è consentita fino a concorrenza:
 - del **35%** del suo ammontare complessivo, nell'anno **2003**;
 - del **70%**, nell'anno **2004**;
 - del **100%**, nell'anno **2005**.

C) Come risulta dal tenore letterale delle succitate norme, il contribuente **non** poteva utilizzare il **credito d'imposta nel periodo di sospensione** e, pertanto, la **compensazione** dell'imposta effettuata in tale periodo è da considerarsi **illegittima**.

Ciò premesso, l'Agenzia delle Entrate, con le **risoluzioni n. 52/E e n. 53/E del 26 marzo 2004** (in PRATICA FISCALE e Professionale n. 16/2004, pag. 9) e la Risoluzione **n. 61/E del 9 aprile 2004** (cfr. L. Ghiazza in PRATICA FISCALE e Professionale n. 19/2004, pag. 14), ha precisato che il contribuente che ha utilizzato il credito d'imposta nel periodo di sospensione degli utilizzi e lo ha successivamente restituito deve **versare gli interessi**, maturati dalla data in cui ha effettuato l'indebita compensazione a quella in cui ha restituito il bonus, nonché le **sanzioni** previste dai D.Lgs. nn. 471 e 472 del 18 dicembre 1997.

In ogni caso, la stessa Agenzia delle Entrate ha consentito al contribuente di poter beneficiare della disciplina contenuta nell'art. 9-bis della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002, e successive modificazioni, in materia di sanatorie fiscali.

Tale disciplina si rende applicabile, infatti, anche al caso in esame poiché, come chiarito nella Circolare n. 18/E del 25 marzo 2003 (in PRATICA Professionale n. 15/2003, pag. 553), l'**indebita compensazione** effettuata dal contribuente mediante presentazione del modello F24 è, ai fini della predetta regolarizzazione, **assimilabile all'omesso versamento** dell'imposta.

PERIODO DAL:
1° GENNAIO 2003 AL 31 DICEMBRE 2006

– Legge -

Art. 62 della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 (FINANZIARIA 2003).

– Soggetti -

La normativa prevede **quattro** categorie di soggetti:

- coloro che hanno conseguito il diritto al contributo **anteriamente** alla data dell'**8 luglio 2002**;
- coloro che, a decorrere **dall'8 luglio 2002**, hanno conseguito l'**assenso** del Centro operativo di Pescara;
- coloro che, presentata l'istanza al Centro operativo di Pescara, **non** ne hanno ottenuto l'accoglimento per **esaurimento** delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002 e che, comunque, **intendono conseguire il contributo**;
- coloro che, **per la prima volta**, intendono effettuare investimenti **dall'1° gennaio 2003** sino al **31 dicembre 2006**.

– Periodo -

Investimenti fatti dal **14 marzo 2001** in poi e che si faranno sino al **31 dicembre 2006**.

– Territorio -

Gli investimenti riguardano il **SUD** nonché **l'Abruzzo ed il Molise**.

Dal **2004** scattano gli obblighi per gli investimenti incentivati nelle aree svantaggiate del **CENTRO-NORD**.

– Credito d'imposta -

A) A decorrere **dall'1 gennaio 2003** il credito d'imposta è attribuito **esclusivamente** per gli investimenti da effettuare nel **SUD**, in **Abruzzo e Molise** e nelle aree svantaggiate del **CENTRO-NORD** nelle seguenti percentuali:

- dell'**85%** dell'intensità fissata per le aree del **SUD**;
- nella misura dell'intensità fissata dalla Carta italiana degli aiuti a finalità regionale per **l'Abruzzo ed il Molise**;
- per gli investimenti al **CENTRO-NORD**, nei limiti di **30 milioni di euro annui fino al 2006**.

B) I soggetti comunque ammessi ai benefici indicano nella **dichiarazione annuale dei redditi** relativa all'esercizio in cui sono effettuati gli investimenti:

- il **settore di appartenenza**;
- l'ammontare dei **nuovi investimenti** effettuati, suddivisi per area regionale interessata;
- l'ammontare del **contributo** utilizzato in **compensazione**;

- il **limite di intensità di aiuto** utilizzabile;
- nonché **ogni altro elemento** ritenuto **utile**, indicato nelle istruzioni dei modelli della predetta dichiarazione.

C) È **abrogata** la disposizione che prevedeva la dichiarazione da effettuarsi entro il secondo mese successivo alla data di chiusura dell'esercizio in cui è presentata l'istanza al Centro operativo di Pescara.

D) Infine, i limiti **massimi** di spesa sono **rideterminati** nel modo seguente:

- **1.725** milioni di euro per il **2003**;
- **1.740** milioni di euro per il **2004**;
- **1.511** milioni di euro per il **2005**;
- **1.250** milioni di euro per il **2006**;
- **700** milioni di euro per il **2007**;
- **300** milioni di euro per il **2008**.

– Condizioni -

Al fine di assicurare **una corretta applicazione** delle disposizioni in materia di agevolazioni per gli investimenti nelle aree svantaggiate di cui sopra nonché di favorire la **prevenzione** di comportamenti **elusivi**, di acquisire all'Amministrazione i **dati** necessari per adeguati **monitoraggi** e pianificazioni dei **flussi di spesa**, occorrenti per assicurare pieni utilizzi dei crediti d'imposta, il legislatore ha previsto le seguenti, tassative **condizioni**.

A) I **soggetti** che hanno conseguito il diritto al contributo **anteriamente** alla data dell'**8 luglio 2002** **comunicano** al Centro operativo di Pescara, **a pena di decadenza** dal contributo conseguito automaticamente:

- i dati occorrenti per la ricognizione degli investimenti realizzati;
- in particolare, quelli concernenti le tipologie degli investimenti;
- gli identificativi dei contraenti con i quali i soggetti interessati intrattengono i rapporti necessari per la realizzazione degli investimenti;
- le modalità di regolazione finanziaria delle spese relative agli investimenti;
- l'ammontare degli investimenti, dei contributi fruiti e di quelli ancora da utilizzare;
- nonché ogni altro dato utile ai predetti fini.

Le suddette comunicazioni devono essere effettuate, così come stabilito **con provvedimento** del **Direttore dell'Agenzia delle Entrate** del **24 gennaio 2003** (in G.U. del 4 febbraio 2003 n. 28):

- con modello **CVS**;

- entro il **28 febbraio 2003**, a pena di **disconoscimento** del beneficio, in via telematica, **senza derogare**, peraltro, agli artt. 1, primo comma, e 3, secondo comma, della Legge n. 212/2000 (Statuto del Contribuente) e questo può essere motivo di eccezione in sede contenziosa.

A tal proposito, si fa presente che la suddetta scadenza **non** è stata adeguatamente pubblicizzata; in particolare, proprio sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze **non** è stato fatto alcun cenno nello scadenziario fiscale del mese di febbraio 2003, e ciò in palese contrasto con l'art. 6 dello Statuto del Contribuente.

Inoltre, il software relativo alla compilazione dei modelli è stato modificato, con varie **correzioni**, il **6 febbraio 2003 ed il 12 febbraio 2003**.

Inoltre, i soggetti di cui alla presente lettera **sospendono** l'effettuazione degli ulteriori utilizzi del credito d'imposta a decorrere **dal 1° gennaio 2003** e la **riprendono** a decorrere dal **10 aprile 2003**.

La ripresa è **consentita** nei seguenti **limiti**:

- del **10%** per l'anno **2003**, come in un primo momento previsto dal Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 2 aprile 2003 (in G.U. n. 82 dell'8 aprile 2003), successivamente portato al **49%**, per gli investimenti realizzati sino al **31 dicembre 2002**, sempre per l'anno **2003**, con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 agosto 2003 (in G.U. n. 185 dell'11 agosto 2003);
- del **6%** per gli **anni successivi**.

In particolare, con le **risoluzioni n. 52/E e n. 53/E del 26 marzo 2004**, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la **misura massima** dell'utilizzazione, per il solo anno 2003, può essere altresì determinata del **49%** del credito d'imposta complessivamente maturato (sia utilizzato sia non utilizzato) al 31 dicembre 2002, **comprensivo** ovviamente della quota di **bonus indebitamente utilizzata** (cfr. Luisa Ghiazza in PRATICA FISCALE e Professionale n. 16/2004, pagg. 19-20).

Resta, in ogni caso, fermo il potere dell'Agenzia delle Entrate in ordine al controllo della **effettiva** sussistenza dei presupposti per la spettanza del credito d'imposta.

A tal proposito, si precisa che l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 32/E del 3 giugno 2003, ha chiarito che era consentito inviare una **comunicazione correttiva** solo relativamente alle comunicazioni trasmesse con il modello CVS entro il termine prescritto del 28 febbraio 2003 ed accettate dalla stessa Agenzia.

Per correggere gli errori, i contribuenti dovevano compilare ed inviare in via telematica al Centro Operativo di Pescara, **dal 10 giugno al 10 luglio 2003**, una comunicazione correttiva redatta sullo stesso modello CVS, completo in tutte le sue parti.

B) I soggetti che, **a decorrere dall'8 luglio 2002**, hanno conseguito l'**assenso** del Centro operativo di Pescara (nella fatidica giornata del **25 luglio 2002**) relativamente all'istanza presentata devono effettuare la **comunicazione** di cui alla precedente **lett.A)**:

- con il modello **CTS**;
- entro il **28 febbraio 2003**, a pena di **disconoscimento** del beneficio, in via telematica. A tal proposito, occorre rilevare che la lett. b) del citato art. 62 **non** prevede assolutamente la **decadenza** (a differenza della precedente lett.A), mentre questa è prevista **soltanto** dal citato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 24/01/2003 (norma secondaria, **non** primaria).

Oltretutto, l'art. 62 cit. **non** ha minimamente derogato agli artt. 1, primo comma, e 3, secondo comma, della Legge n. 212/2000 (Statuto del Contribuente), in base al quale le disposizioni tributarie **non** possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata **anteriamente al sessantesimo (60°) giorno** dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti.

E ciò può essere motivo di eccezione in sede contenziosa.

Inoltre, i soggetti di cui alla presente lettera **sospendono** l'effettuazione degli ulteriori utilizzi del credito d'imposta a decorrere dal **1° gennaio 2003** e la **riprendono** a decorrere dal **10 aprile 2003**.

La ripresa dell'utilizzazione del credito è **consentita** fino alla concorrenza:

- del **35%** del suo ammontare complessivo, nell'anno **2003**;
- del **70%**, nell'anno **2004**;
- del **100%**, nell'anno **2005**.

C) I soggetti che, presentata l'istanza al Centro operativo di Pescara, non ne hanno ottenuto l'**accoglimento per esaurimento delle risorse finanziarie disponibili per l'anno 2002** e che, comunque, intendono conseguire il credito d'imposta, a decorrere dal **1° gennaio 2003**, **rinnovano l'istanza**:

- **esponendo** un importo relativo all'investimento **non superiore** a quello indicato nell'istanza non accolta;
- **indicando** gli altri dati di cui alla medesima istanza, integrati con ulteriori elementi stabiliti con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Rispettate le suddette condizioni, i soggetti di cui alla presente lettera **conservano l'ordine di priorità** conseguito con la precedente istanza non accolta.

I suddetti dati, come previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 gennaio 2003

(in G.U. n. 40 del 18 febbraio 2003) devono essere **comunicati**:

- con il modello **RTS**;
- dal **20 febbraio 2003 al 10 marzo 2003, nell'anno 2003**;
- dal **2 gennaio al 20 gennaio di ogni anno, negli anni successivi** (vedi comunicato stampa del 18 dicembre 2003 dell'Agenzia delle Entrate per l'anno 2004).

D) I soggetti che per la prima volta intendono effettuare investimenti a decorrere **dall'1 gennaio 2003 sino al 31 dicembre 2006** devono **preventivamente** presentare l'istanza al Centro operativo di Pescara, in base al citato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30/01/2003:

- con il modello **ITS**;
- dal **1° aprile 2003, nell'anno 2003**;
- dal **1° febbraio** di ogni anno, **negli anni successivi (dal 2 febbraio 2004, perché l'1 febbraio è domenica)**.

E) Le istanze rinnovate ovvero presentate **per la prima volta**, di cui alle precedenti lettere **C) e D)**, devono esporre:

- gli **investimenti**;
- gli **utilizzi** del contributo suddivisi, secondo la pianificazione scelta dai soggetti interessati, con riferimento **all'anno** nel quale l'istanza viene **presentata e ai due anni** immediatamente successivi.

In ogni caso, l'utilizzo del contributo, in relazione al **singolo investimento**, è **consentito esclusivamente entro il secondo anno** successivo a quello nel quale è presentata l'istanza e, in ogni caso, nel rispetto dei **limiti** di utilizzazione **minimi e massimi** pari, in progressione:

- al **20%** e al **30%**, nell'anno di presentazione dell'istanza;
- al **60%** e al **70%**, nell'anno successivo;
- al **100%**, nell'ultimo anno.

Nell'anno 2003, hanno trovato applicazione, per la prima volta, le suddette disposizioni.

Queste norme sono state generalmente sottovalutate al momento del loro varo, ma si sono imposte all'attenzione delle imprese e dei lavoratori professionali negli ultimi giorni dell'anno 2003.

In buona sostanza, le succitate percentuali hanno avvicinato la struttura della Tremonti Sud a quella delle più diffuse leggi di attribuzione di aiuti nella forma del contributo finanziario (del tipo 488/1992), imponendo al **soggetto istante di esporre, nel modulo di domanda, tanto la tempistica degli investimenti quanto quella degli utilizzi del contributo** loro correlato.

Qualora le utilizzazioni del contributo pianificate ed espone nell'istanza **non risultino effettuate nei limiti** come sopra indicati, il soggetto interessato **decade** dal

diritto al contributo e **non** può presentare una nuova istanza prima dei **dodici mesi** successivi a quello nel quale la decadenza si è verificata.

L'Agenzia delle Entrate, con riferimento alle sole istanze **rinnovate** ovvero presentate per la **prima volta**, provvede **nei limiti** dello stanziamento di bilancio pari a **1000 milioni** di euro per ciascuno degli anni **dal 2003 al 2006**.

La **nuova** versione aggiornata del prodotto di gestione è il software (**CREDINVEST 388-2004**), disponibile dal 18 dicembre 2003 sul sito INTERNET.

F) Con la risoluzione n. 15/E dell'11 febbraio 2004, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i **nuovi codici tributo** (6773-6774-6775-6776) per le varie ipotesi previste dall'art. 62, comma 1, lett. c), della Legge n. 289/2002.

- Settore agricolo -

Alle imprese operanti nel settore agricolo, soggette al regime agevolativo di cui all'art. 11 della L. n. 178/2002, **non** si applicano le disposizioni contenute nel citato art. 62, fatta eccezione per gli investimenti avviati prima dell'8 luglio 2002 (rientranti nel regime in vigore anteriormente a tale data).

Alle ore 10 di venerdì 13 febbraio 2004, è partita la "maratona" per l'**invio delle richieste** di attribuzione del credito d'imposta per i **nuovi investimenti** realizzati dalle **imprese agricole** di tutta Italia.

Nella G.U. n. 29 del 5 febbraio 2004 è stato pubblicato il decreto del Ministro delle Politiche Agricole e Forestali del 29 dicembre 2003, che sblocca l'accesso al credito d'imposta per l'anno 2004.

Il provvedimento ministeriale fissa la percentuale di risorse riservate agli investimenti che verranno eseguiti nelle aree ammissibili.

La **quota** riservata alle **Regioni del Meridione** d'Italia viene determinata nella misura del **60%** dell'ammontare delle **risorse disponibili** corrispondenti a 105 milioni di euro, a fronte dei 175 milioni di euro stanziati dalla Legge. La **parte residua** è a disposizione delle **imprese agricole** che operano nelle aree del **Centro-Nord**.

Si ribadisce che l'accesso al credito d'imposta, a fronte di investimenti in nuovi beni strumentali realizzati dalle aziende agricole, è disciplinato dall'art. 11 del D.L. n. 138/2002 cit., convertito nella Legge n. 178/2002. Sono **beneficiare le imprese agricole** previste dall'art. 2135 del codice civile, comprese le **cooperative agricole**.

Non sono assimilate alle imprese agricole le **industrie agro-alimentari** le quali, pertanto, **non** possono usufruire del **credito d'imposta**.

La **data di trasmissione** dell'istanza in via telematica è **determinante** in quanto, se l'Agenzia delle Entrate conferma l'ammissione al credito d'imposta, fissa la **decorrenza del termine** di **sei mesi** per l'avvio dell'investimento.

PERIODO DAL:
1° GENNAIO 2004 AL 31 DICEMBRE 2006

– Legge -

Art. 4 della legge n. 350 del 22 dicembre 2003, commi 132 e 133 (nel supplemento ordinario n. 196/1 alla G.U. n. 299 del 27 dicembre 2003 - FINANZIARIA 2004), entrata in vigore il **1° gennaio 2004**.

– Condizioni -

A) La Finanziaria 2004 rimette in pista il credito d'imposta per gli investimenti per i soli soggetti che **non** hanno ottenuto l'accoglimento delle istanze preventive presentate nel 2002, a partire dall'8 luglio 2002, in seguito all'esaurimento dei fondi. Si tratta di coloro che hanno **rinnovato** la richiesta di attribuzione del credito d'imposta, ai sensi del citato art. 62, comma 1, lett. d), della Legge n. 289/2002, presentando dal **20 febbraio al 10 marzo 2003** l'istanza in base al modello **RTS** e che, nei 30 giorni successivi alla presentazione dell'istanza, hanno ricevuto dal Centro operativo di Pescara la comunicazione telematica di **diniego** del contributo per **insufficienza dei fondi**.

Su **10.873** istanze rinnovate nel **2003**, soltanto **4.651** sono state accolte, mentre le altre **6.222** sono rimaste inevase, per un totale di **1.005 milioni di euro**.

Per queste ultime istanze, la Finanziaria 2003 riservava soltanto un diritto di **priorità cronologica** rispetto a quelle presentate ex novo nel 2003.

Con la delibera del **25 luglio 2003 n. 23/03 del CIPE**, sono state ridistribuite le risorse all'interno dei Fondi per le aree sottoutilizzate, istituiti presso i Ministeri dell'Economia e delle Finanze e delle Attività produttive.

Alle istanze rinnovate nel 2003 e **non accolte** per esaurimento dei fondi è stata destinata una **maggiore dotazione di 302 milioni di euro**.

Dopo la delibera del CIPE, il Centro operativo di Pescara, a partire dal **12 settembre 2003**, ha comunicato, ai soggetti **anzitutto esclusi**, l'accoglimento dell'istanza rinnovata nel febbraio-marzo 2003.

L'attribuzione del credito d'imposta interveniva a **tempi scaduti** per rispettare le tassative condizioni previste dalla legge e commentate in precedenza.

Infatti, le prime comunicazioni sono state inviate a partire dal **12 settembre 2003**, ovvero **oltre i sei mesi dal 10 marzo 2003**.

Pertanto, chi fortuitamente aveva "avviato" l'investimento poteva essere considerato non decaduto; gli altri rimanevano, inconsapevolmente, esclusi.

Oggi, la **Finanziaria 2004** ha attribuito una **proroga sino al 31 marzo 2004** per avviare l'investimento a coloro che hanno ricevuto l'ammissione all'incentivo **solo a partire da settembre 2003**.

Sempre a vantaggio di questi particolari contribuenti, la Finanziaria 2004 prevede **uno slittamento di un anno** della rigorosa tempistica per realizzare la spesa ed

operare le compensazioni conseguenti all'attribuzione dell'incentivo.

Per gli "avvisati" di settembre 2003, dunque, la **prima** annualità da considerare per la verifica del raggiungimento degli investimenti minimi necessari per non decadere dall'aiuto (**20%**, **60%** e **100%** della spesa, rispettivamente nel primo, secondo e terzo esercizio dalla domanda, come abbiamo scritto in precedenza) sarà il **2004**.

A tal proposito, si precisa che l'Agenzia delle Entrate, **con la risoluzione n. 17/E del 17 febbraio 2004** (in PRATICA FISCALE e Professionale n. 10/2004, pag. 6), ha chiarito che le richiamate disposizioni dell'art. 4 della legge n. 350/2003 sono applicabili **esclusivamente** agli investimenti relativi ad **istanze di rinnovo ammesse** al contributo nel mese di **settembre 2003**, per effetto del rifinanziamento della dotazione finanziaria.

Pertanto, per le istanze di rinnovo ammesse al contributo nel marzo 2003 restano validi, a pena di decadenza, gli ordinari termini per l'avvio di investimento, secondo quanto indicato nella precedente circolare n. 32/E del 3 giugno 2003, tenendo conto soltanto degli anni 2003-2004-2005.

B) La Finanziaria 2004, inoltre, ha chiarito che anche i potenziali beneficiari del bonus investimenti nelle zone del **CENTRO-NORD** possono beneficiare del **differimento** dei termini per il **raggiungimento** delle percentuali **minime** di realizzazione della spesa e delle compensazioni.

Il provvedimento si giustifica per il fatto che questi potenziali beneficiari dell'aiuto di Stato hanno avuto la possibilità di poter presentare la richiesta del bonus **solo** a partire dal **27 ottobre 2003**.

Infatti, la circolare n. 54/E dell'Agenzia delle Entrate aveva comunicato che, a seguito dell'**approvazione** da parte della Comunità europea del **regime di aiuti di Stato 198/03**, i soggetti interessati del **CENTRO-NORD** potevano dal **27 ottobre 2003** presentare, **in via telematica**, le istanze per l'attribuzione del credito d'imposta.

Infine, l'Agenzia delle Entrate, **con la risoluzione n. 229/E del 23 dicembre 2003**, ha disposto l'attivazione del nuovo **codice tributo 6760** da utilizzare per la fruizione in compensazione, tramite il modello F24, del credito d'imposta investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art. 62, comma 1, lett. c), della citata legge n. 289/2002, maturato nell'anno **2004**.

Infine, con la risoluzione n. 14/E dell'11 febbraio 2004, l'Agenzia delle Entrate (in PRATICA FISCALE e Professionale n. 10/2004, pag. 9) ha istituito i **nuovi codici tributo** per gli anni 2003-2004-2005-2006- (6773-6774-6775-6776) per le particolari ipotesi previste dall'art. 62, comma 1, lett. c), della Legge n. 289/2002.

Disposizioni comuni

Nuovi investimenti

A) Per nuovi investimenti si intendono le **acquisizioni** di beni strumentali nuovi di cui agli artt. 102 e 103 TUIR modificato dal D.Lgs. n. 344/2003, cioè di beni **materiali ed immateriali** destinati a **strutture produttive**:

- già esistenti;
- o che vengono impiantate nelle aree territoriali svantaggiate (**SUD - Abruzzo e Molise - CENTRO-NORD**).

B) Sono **esclusi**:

- i costi relativi all'acquisto di **"mobili e macchine ordinarie di ufficio"**, di cui alla tabella approvata con decreto del Ministero delle Finanze del 31 dicembre 1998 (in G.U. n. 27 del 2 febbraio 1989), concernente i "coefficienti di ammortamento".

C) In base alle condizioni **comunitarie**, il beneficiario del credito d'imposta deve, comunque, partecipare al finanziamento dell'investimento con un **apporto** pari almeno al **25%** dell'ammontare dell'investimento stesso.

Secondo la circolare n. 38/E del 9 maggio 2002 dell'Agenzia delle Entrate (in PRATICA Professionale n. 22/2002, pag. 615), deve ritenersi rispettato il predetto requisito **anche** nel caso in cui si faccia **interamente** ricorso all'**indebitamento**, purché ciò avvenga ai valori **correnti** di mercato e **non** usufruendo, ad esempio, di **crediti agevolati**.

Strutture produttive

Per struttura produttiva deve intendersi ogni singola unità locale ubicata nei territori agevolati in cui si esercita l'attività di impresa.

Non può essere considerata autonoma struttura produttiva una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, che costituisca parte integrante del processo produttivo di un'unità localizzata nel medesimo perimetro aziendale o nel medesimo Comune. Potrà configurarsi un'autonoma struttura produttiva **solo** al momento in cui la nuova struttura produttiva dovesse acquisire **reale ed effettiva** autonomia come **centro di profitto**. L'individuazione della struttura produttiva è importante anche nell'ipotesi di norme **antielusive**, come sarà chiarito meglio in seguito.

Calcolo degli investimenti

A) Per nuovi investimenti si intendono le acquisizioni di beni strumentali **nuovi**, come detto in precedenza, per la parte del loro **costo complessivo eccedente**:

- le **cessioni effettuate**;
- le **dismissioni effettuate**;
- gli **ammortamenti dedotti** nel periodo d'imposta **relativi** ai beni strumentali d'investimento della **stessa** struttura produttiva.

B) Sono **esclusi** dal suddetto calcolo soltanto gli **ammortamenti** dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato effettuati nel periodo d'imposta della **loro entrata in funzione**.

C) Per gli investimenti effettuati mediante contratti di **leasing**, si assume il **costo sostenuto dal locatore** per l'acquisto dei beni; detto costo **non** comprende le spese di manutenzione.

D) Per le **grandi imprese**, come definite dalla normativa comunitaria, gli investimenti in **beni immateriali** sono agevolabili nel limite del **25%** del complesso degli altri investimenti agevolati.

E) Il credito d'imposta è **determinato** con riguardo ai nuovi investimenti in **ciascun periodo d'imposta** e va indicato nella relativa **dichiarazione dei redditi**.

Nell'anno 2004, nel **quadro RU**, oltre le numerose sezioni riservate alle singole agevolazioni, spiccano sei sezioni multi modulo, dalla X alla XV, cosiddette "**pluricredito**", nelle quali devono essere indicati i vari crediti d'imposta aventi le medesime modalità di esposizione dei dati. In generale, i soggetti beneficiari delle agevolazioni comprese nelle sezioni "**pluricredito**" dovranno compilare tante sezioni quanti sono i crediti di cui hanno fruito nel periodo d'imposta, riportando in ognuna di esse il codice identificativo del credito fruito ed i relativi dati. (per la Guida alla compilazione del quadro RU di UNICO 2004, cfr. pag. 6)

Utilizzo del credito

A) Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente**:

- **in compensazione**, ai sensi del D.Lgs. n. 241 del 9 luglio 1997;
- a decorrere **dalla data** di **sostenimento dei costi** (art. 109 T.U.I.R.).

B) L'Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 41/E del 18 aprile 2001**, ha chiarito che per il bonus investimenti **non** opera il limite annuo della compensazione in F24, stabilito dall'art. 17 del D.Lgs. n. 241 del 9 luglio 1997 (**516.456,90 euro**).

Avvio dell'investimento

Per individuare la problematica relativa all'**importanza temporale** dell'**avvio dell'investimento**, occorre, necessariamente, tenere **distinti** i vari **periodi** in cui

si sono susseguite le varie **modifiche legislative**, in precedenza commentate.

- Nella formulazione **originaria** dell'art. 8, **non** compare affatto la condizione dell'avvio dell'investimento, facendosi riferimento **soltanto** all'art. **75 T.U.I.R.** (ora art. 109, TUIR) per stabilire il periodo **di competenza della maturazione** del credito d'imposta, come chiarito in precedenza.
- Il citato decreto legge **n. 138/2002**, all'art. 10, comma 1-bis, prevede per la **prima volta**, quale **condizione** per fruire del contributo, **l'impegno ad avviare** la realizzazione dell'investimento entro **sei mesi dall'istanza** al Centro operativo di Pescara. Inoltre, il suddetto articolo chiarisce che "Per avvio della realizzazione dell'investimento s'intende l'emissione del **buono d'ordine** ovvero **l'inizio delle attività da realizzare in economia**".
- Il suddetto decreto viene successivamente **modificato**, in sede di **conversione** della citata **Legge n. 178/2002**, che, con l'art. 10, comma 3, stabilisce come **norma transitoria**: "Per gli investimenti per i quali il contratto risulta concluso entro la data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto si applicano le disposizioni vigenti precedentemente alle modifiche apportate con la medesima legge, anche se gli eventi, di cui al citato art. 109, comma 2, ovvero l'accettazione del primo stato di avanzamento dei lavori si verificano successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto" (cioè l'11 agosto 2002).
- L'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'espressione "**contratto concluso**" deve considerarsi **equivalente** a quella di "**avvio della realizzazione dell'investimento**", contenuta nell'**originaria** formulazione del comma 1-bis dell'art. 8 cit. (Circolare n. 32/E del 3 giugno 2003 dell'Agenzia delle Entrate).
- Da quanto sopra esposto, risulta **chiaro** che il legislatore, con **la norma transitoria** citata in precedenza, prendendo come data di riferimento **l'11 agosto 2002**, ha stabilito che:
 - quando il contratto risulta **concluso entro** la suddetta data, si applicano le **vecchie** norme dell'art. 8 cit. nella sua **originaria** formulazione (quindi, **senza** preventiva autorizzazione né limiti di spesa), **anche** se gli eventi di cui all'art. **109 TUIR** si verificano dopo; infatti, le **modifiche** alle quali si fa riferimento sono **soltanto** quelle apportate con la **medesima legge di conversione (n. 178 cit.)**, mentre **nessun** accenno è fatto alle modifiche del decreto legge (n. 138 cit.);
 - quando, invece, il contratto risulta **concluso dopo l'11 agosto 2002**, allora si applicano le

disposizioni **nuove** contenute nella più volte citata legge di conversione **n. 178**.

Quindi con la **norma transitoria succitata**, le **vecchie** regole dell'art. 8 nella sua **originaria** formulazione sono applicabili **sino all'11 agosto 2002**, se, logicamente, il contratto risulta **concluso entro** la suddetta data.

In definitiva, con la più volte citata **norma transitoria**, il periodo **8 luglio 2002 - 11 agosto 2002 non** è più disciplinato dal decreto legge n. 138 ma **soltanto**:

- **dall'art. 8 originaria formulazione**, per i contratti conclusi **entro l'11 agosto 2002**;
- **dall'art. 10 della legge n. 178**, per quelli conclusi **dopo l'11 agosto 2002**.

Limiti del credito

Il credito d'imposta:

- **non** è cumulabile con altri **aiuti di Stato** a finalità regionale o con altri **aiuti** che abbiano ad oggetto **i medesimi beni** che fruiscono del credito d'imposta;
- **non** concorre alla **formazione del reddito**;
- **non** concorre alla formazione della base imponibile **IRAP**;
- **non** rileva ai fini del **rapporto** di cui all'art. **96 T.U.I.R.** (per il calcolo degli **interessi passivi** deducibili).

Condizioni antielusive

1) Se i beni oggetto dell'agevolazione non entrano in funzione **entro il secondo periodo successivo** a quello della loro acquisizione o ultimazione, il credito d'imposta è

RIDETERMINATO

escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni **non** entrati in funzione.

2) Se, entro il **quinto periodo d'imposta successivo** a quello nel quale sono **entrati in funzione**, i beni sono:

- **dismessi**;
- **ceduti a terzi**;
- **destinati** a finalità **estranee** all'esercizio dell'impresa;
- **destinati a strutture produttive diverse** da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione,

il credito d'imposta è

RIDETERMINATO

escludendo dagli investimenti agevolati il **costo** dei beni suddetti. In ogni caso, **non** è consentito a **terzi** di utilizzare, direttamente o indirettamente, i beni agevolati.

N.B.

Se nel periodo d'imposta in cui si verifica una delle

sudette ipotesi sono **acquisiti beni della stessa categoria di quelli agevolati**, il credito d'imposta è

RIDETERMINATO

escludendo il costo **non** ammortizzato degli investimenti agevolati per la parte che **eccede** i costi delle nuove acquisizioni.

Per completezza di argomento, si ricorda che la **ri-determinazione del credito d'imposta** deve essere effettuata in sede di **redazione della dichiarazione dei redditi** e il **maggior credito** utilizzato indebitamente deve essere **versato** entro il **termine di versamento a saldo delle imposte sui redditi** dovute per il periodo d'imposta in cui si verifica l'ipotesi di rimpiazzo.

Il fatto che il caso del "rimpiazzo" del bene non sia stato preso in considerazione dall'Amministrazione Finanziaria fa propendere verso la tesi secondo la quale vigono ancora il comma 7 dell'art. 8 della Legge n. 388/2000, concernente il rimpiazzo e le relative istruzioni impartite con la Circolare n. 41/E del 2001. Ne consegue che il contribuente non deve presentare una preventiva istanza e l'eccedenza positiva del costo del bene nuovo, rispetto a quello residuo rimpiazzato, deve considerarsi nuovo investimento.

3) Per i beni acquisiti in **leasing** le disposizioni di cui ai precedenti nn. 1 e 2 si applicano **anche se non** viene esercitato il riscatto.

4) In base alle **modifiche** apportate dall'art. 10 della legge n. 178/2002, come in precedenza commentato, a far data dall'**8 luglio 2002**, le imprese che intendono fruire del credito d'imposta devono **impegnarsi**, a **pena di disconoscimento del beneficio**, ad **avviare** la realizzazione degli investimenti **successivamente** alla data di presentazione della medesima istanza e, **comunque**, entro **sei mesi** dalla predetta data.

5) Il **minore credito** d'imposta che deriva dall'applicazione delle norme antielusive è **versato** entro il **termine** per il versamento **a saldo** dell'imposta sui redditi dovuta per il **periodo d'imposta** in cui si verificano le ipotesi sopraindicate.

6) Infine, occorre precisare che, sotto il profilo economico e fiscale, il credito d'imposta in questione deve considerarsi **un contributo in conto impianti**.

Infatti, costituiscono contributi in conto impianti le somme erogate dallo Stato o da altri enti per la realizzazione di iniziative e sono commisurati al costo delle medesime.

Trattasi di contributi per i quali l'impresa beneficiaria ha il **vincolo** a non **distogliere** dall'uso previsto, per un determinato periodo, le immobilizzazioni cui essi si riferiscono.

Verifiche, controlli ed accertamenti

A) Con uno o più decreti del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero delle Attività produttive, sono emanate disposizioni per l'attuazione delle **verifiche** necessarie a garantire la **corretta applicazione** delle norme in questione.

Tali **verifiche**, da effettuare **dopo** almeno **dodici mesi** dall'attribuzione del credito di imposta, sono, altresì, **finalizzate** alla valutazione della:

- **qualità** degli investimenti effettuati;
- anche al fine di valutare l'**opportunità** di effettuare un **riequilibrio** con **altri** strumenti aventi analoga finalità.

Da ultimo, con **D.M. 24 febbraio 2004**, si è stabilito che:

- i controlli sulla corretta applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 8 della legge n. 388/2000 sono effettuati dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza mediante apposite verifiche, nonché in occasione dell'ordinaria attività di controllo;
- i controlli, invece, sulla rispondenza degli investimenti effettuati ai criteri ed ai limiti stabiliti dalla vigente normativa dell'Unione Europea sono effettuati dal Ministero delle Attività Produttive, anche in collaborazione con la Guardia di Finanza.

Inoltre, le recenti **risoluzioni dell'Agenzia delle Entrate n. 23/E del 1° marzo 2004 e n. 17/E del 17 febbraio 2004** hanno fornito alcune precisazioni in merito alle modalità di compensazione del contributo da parte dei soggetti beneficiari (per un'analisi completa della suddetta disciplina, si rinvia all'articolo di Luisa Ghiazza pubblicato in PRATICA FISCALE e Professionale n. 12/2004, pagg. 18-20).

B) L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 35/E dell'8 luglio 2003 (in PRATICA Professionale n. 31/2003, pag. 1106), ha dettato agli uffici le **istruzioni** per le **attività di controllo** ed ha indicato i **modelli** da utilizzare per il recupero dei crediti d'imposta indebitamente fruiti in compensazione. Inoltre con la risoluzione n. 212/E del 2 dicembre 2003, sono stati determinati i **nuovi codici tributo** per il recupero del Fisco dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati.

Infine, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 153/E del 14 luglio 2003 (in PRATICA Professionale n. 31/2003, pag. 1105), ha istituito **sei codici**, da utilizzare sul modello di versamento F24, a seguito dell'attività di **controllo sostanziale** posta in essere dagli uffici dell'Agenzia per il recupero degli importi indebitamente utilizzati dai contribuenti a titolo di credito d'imposta.

Questi **sei codici tributo** permettono la restituzione dei crediti d'imposta fruiti indebitamente; le somme, però, devono essere **restituite maggiorate** degli **interessi**

legali e della **sanzione**, pari al **30%** dell'importo, utilizzando sempre il modello F24.

C) L'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Accertamento - con la recente circolare n. 35/E dell'8 luglio 2003, nel disciplinare le attività di controllo nei confronti dei soggetti che hanno utilizzato i crediti d'imposta per l'incremento dell'occupazione e per gli investimenti nelle aree svantaggiate, ha, in particolare, precisato le **modalità di recupero dei crediti indebitamente utilizzati**.

In sostanza, la circolare ha previsto **due** schemi:

- **schema n. 1** (Allegato 6 della circolare), **esclusivamente** riferito al recupero del particolare **credito d'imposta occupazione** di cui all'art. 4 della Legge 27 dicembre 1997 n. 449, indebitamente fruito a fronte di provvedimento di revoca definitivo del Centro operativo di Pescara, ai sensi dell'art. 8, comma 2, del decreto del Ministro delle Finanze del 3 agosto 1998 n. 311;
- **schema n. 2** (Allegato 7 della circolare), a motivazione libera, indistintamente finalizzato al recupero di **tutti i crediti d'imposta** sia per l'occupazione che per gli investimenti.

In entrambi gli schemi, l'Agenzia delle Entrate adotta la seguente terminologia:

- **"avviso di recupero del credito d'imposta"**;
- **invito** a provvedere al pagamento delle complessive somme contestate entro il termine di 60 giorni dalla notifica del suddetto "avviso di recupero";
- nelle "avvertenze", la precisazione che "in caso di mancato versamento diretto, alla riscossione delle somme complessivamente dovute, maggiorate degli ulteriori interessi maturati, si provvede mediante iscrizione a ruolo in **via definitiva**".

Quanto scritto dall'Agenzia delle Entrate non rispetta le tassative condizioni previste dalla norma e poiché le istruzioni ministeriali, soprattutto se non conformi alla legge, non sono vincolanti né per il contribuente né per i giudici tributari, è bene stigmatizzare questo comportamento, tenendo distinte le particolari situazioni giuridiche.

Credito d'imposta assunzioni ex art. 4 legge n. 449/1997

Per il recupero di questo particolare credito d'imposta, con la relativa applicazione delle sanzioni, l'art. 8, primo e secondo comma, D.M. 3 agosto 1998 n. 311, prevede questa **tassativa** procedura:

- 1) il Centro di servizio delle imposte dirette e indirette di Pescara (oggi **Centro operativo di Pescara**) procede alla **revoca**, totale o parziale, del credito d'imposta, anche sulla base delle segnalazioni effettuate a seguito dei controlli, quando non ricorrono i presupposti previsti dalla legge;

- 2) possibilità di impugnare il suddetto provvedimento alla competente Commissione Tributaria Provinciale del domicilio fiscale del contribuente;
- 3) soltanto quando si è reso **definitivo** il provvedimento di revoca, per mancata impugnazione o a seguito di sentenza passata in giudicato, il recupero delle somme versate in meno o del maggior credito riportato, con le relative sanzioni, deve essere effettuato dall'**Agenzia delle Entrate** competente in ragione del domicilio fiscale dell'impresa, entro il termine **perentorio del 31 dicembre dell'anno successivo** a quello in cui si è reso definitivo il provvedimento di revoca (art. 8, comma 2, del Decreto Ministeriale n. 311 del 3/08/1998).

In ogni caso, il recupero delle suddette somme deve essere effettuato con cartella esattoriale.

Pertanto, nella fattispecie, bisogna distinguere:

- soltanto il **Centro operativo di Pescara** può procedere alla revoca, totale o parziale, del credito d'imposta con atto impugnabile dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale;
- quando si è reso **definitivo** il suddetto provvedimento, **solo** allora l'**Agenzia delle Entrate** deve iscriverne a ruolo le somme contestate, entro il termine **perentorio** succitato.

Da quanto sopra schematicamente esposto, risultano evidenti gli errori commessi nella citata circolare n. 35/E perché:

- si fa generico riferimento ad un "avviso di recupero" che non solo non è atto tassativamente previsto dall'art. 19 D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992 ma lo si imputa all'Agenzia delle Entrate, quando l'**unica** competenza è del **Centro operativo di Pescara**;
- non si accenna minimamente all'**iscrizione a ruolo**, che è l'**unico** atto impugnabile dinanzi agli organi della giustizia tributaria, con possibilità di eventuale sospensione ex art. 47 D.Lgs. cit.

Crediti d'imposta per l'occupazione e per gli investimenti

Occorre, innanzitutto, precisare le fonti normative delle due tipologie di crediti d'imposta:

- 1) per l'**incremento dell'occupazione**:

- art. 4 della Legge 27 dicembre 1997 n. 449 e relativo regolamento di attuazione approvato con decreto del Ministro delle Finanze del 3 agosto 1998 n. 311;
- art. 4 della Legge 23 dicembre 1998 n. 448;
- art. 7 della Legge 23 dicembre 2000 n. 388;
- art. 5 del D.L. 8 luglio 2002 n. 138, convertito, con modificazioni, dalla Legge 8 agosto 2002 n. 178;
- art. 2 del D.L. 24 settembre 2002 n. 209, con-

vertito, con modificazioni, dalla Legge 22 novembre 2002 n. 265;

- art. 63 della Legge 27 dicembre 2002 n. 289;

2) per gli investimenti nelle aree svantaggiate:

- art. 8 della Legge 23 dicembre 2000 n. 388;
- art. 10 del Decreto legge 8 luglio 2002 n. 138, convertito, con modificazioni, dalla Legge 8 agosto 2002 n. 178;
- art. 1 del Decreto legge 12 dicembre 2002 n. 253;
- art. 62 della Legge 27 dicembre 2002 n. 289.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, con la più volte citata circolare n. 35/E, "l'avviso di recupero" può essere utilizzato, a motivazione libera, indistintamente per il recupero di entrambe le tipologie suindicate di credito.

Tale schema, inoltre, potrà essere utilizzato anche per il recupero dello stesso credito d'imposta di cui al citato art. 4 della Legge 27 dicembre 1997 n. 449, nei casi di indebito utilizzo per omessa presentazione al Centro operativo di Pescara dell'istanza di ammissione al beneficio ovvero in assenza del provvedimento di autorizzazione dello stesso Centro.

Conclusioni

In definitiva, bisogna tenere presente che possono esserci **due** tipi di contenzioso tributario in materia di crediti di imposta:

- 1) contro il **Centro operativo di Pescara** per i provvedimenti di rigetto; questo contenzioso seguirà le normali regole del processo tributario, tenendo presente, però, che deve svolgersi presso il domicilio fiscale del contribuente e non certo a Pescara;
- 2) contro i **singoli Uffici delle Entrate** per le contestazioni relative ai recuperi effettuati in occasione di verifiche o di controlli formali delle dichiarazioni dei redditi; in questi ultimi casi, però, bisogna precisare che gli uffici devono notificare **soltanto** gli atti tassativi previsti dalla normativa fiscale (avvisi di accertamento o cartelle esattoriali), rispettando le specifiche condizioni previste dalle singole leggi d'imposta, e **non** generici "avvisi di recupero", con particolari procedure peraltro **non** previste da alcuna disposizione di legge;
- 3) in ogni caso, la competenza a decidere è sempre delle Commissioni Tributarie e mai del giudice ordinario.

D) L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 22/E del 28 aprile 2003, al punto 6.2, in tema di condoni fiscali, ha chiarito che, in tema di crediti d'imposta, **non è applicabile** l'art. 9, comma 9, della Legge n. 289/2002 (**condono automatico**).

Tale disposizione, infatti, non trova applicazione in rela-

zione all'utilizzo di crediti d'imposta commisurati a presupposti che non hanno alcuna relazione con la base imponibile. Tali crediti d'imposta hanno funzioni incentivanti che si connettono al fenomeno tributario solo al momento del loro utilizzo in diminuzione dell'imposte dovute. L'accertamento dell'esistenza dei presupposti che ne legittimano la fruizione prescinde, sempre secondo l'interpretazione ministeriale, da ogni relazione con la base imponibile dichiarata o accertabile nei confronti dei contribuenti e, quindi, anche dall'eventuale definizione della stessa in base alle disposizioni contenute nel succitato art. 9. Resta, invece, definita l'agevolazione richiesta dai contribuenti in base alla Legge n. 383 del 18 ottobre 2001 (cd. **Tremonti-bis**) perché la stessa dà origine ad un componente negativo di reddito che per i periodi d'imposta definiti non può più essere rettificato dagli uffici.

E) L'Agenzia delle Entrate, invece, in occasione dell'**utilizzo** del credito d'imposta nel **periodo di sospensione** (come commentato in precedenza), con le **Risoluzioni n. 52/E e n. 53/E del 26 marzo 2004** e con la **Risoluzione n. 61/E del 9 aprile 2004** citate anche queste citate in precedenza, ha consentito al contribuente la possibilità di beneficiare della disciplina contenuta nell'art. 9-bis della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002, in quanto l'indebita compensazione effettuata mediante presentazione del Mod. F24 è, ai fini della predetta regolarizzazione, assimilabile all'omesso versamento dell'imposta.

Rinuncia al credito

A seguito delle numerose richieste di poter **rinunciare** al credito d'imposta, anche successivamente al ricevimento del provvedimento di accoglimento, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 54/E del 22 ottobre 2003 (in PRATICA Professionale n. 44/2003, pag. 44), ha dettato le relative **istruzioni**, a partire **dal 27 ottobre 2003**.

La **rinuncia, immediatamente operativa**, deve essere **inviata**, in via telematica, **al Centro operativo di Pescara** e redatta nel medesimo modello utilizzato per la richiesta del contributo, del quale dovrà essere **compiuto esclusivamente il frontespizio** in tutte le sue parti, indicando, nella sezione riservata alla sottoscrizione dell'istanza, il numero di protocollo attribuito dal servizio telematico all'istanza cui si intende rinunciare.

Si rammenta, infine, che la **rinuncia** comporta la **perdita di ogni diritto** derivante dall'istanza precedentemente inviata, con la conseguenza che un'eventuale, **successiva richiesta** di attribuzione del credito d'imposta assumerà il **nuovo ordine cronologico** attribuito automaticamente dalla procedura telematica, in relazione alla **data** ed **all'orario** della sua presentazione.

Principali chiarimenti ministeriali

Momento rilevante

A) Secondo la citata circolare, la fruizione del beneficio fiscale è subordinata all'**acquisizione** del bene nel periodo d'imposta da **assumere** secondo i **criteri** stabiliti dall'art. **75 T.U.I.R.** (ora art. 109).

In particolare:

- **per i beni mobili**, alla data della **consegna o spedizione**;
- **per i beni immobili**, al momento della **stipulazione dell'atto**; ovvero, per entrambi, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale;
- nell'ipotesi in cui l'investimento sia realizzato attraverso un contratto **di appalto a terzi**, i costi si considerano sostenuti alla data di **ultimazione della prestazione** ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori (**S.A.L.**), **alla data di accettazione degli stessi**;
- nell'ipotesi di investimenti realizzati **in economia**, i relativi costi sono determinati con riferimento alle **spese** complessivamente sostenute nel periodo d'imposta avuto riguardo ai predetti criteri di competenza di cui al **citato art. 109 T.U.I.R.**

B) La citata circolare n. 32/E ha precisato che il concetto di "**avvio dell'investimento**", al quale occorre fare riferimento per individuare il regime agevolativo applicabile agli investimenti effettuati, è stato introdotto **per la prima volta** dall'art. 10 del decreto legge n. 138/2002, in precedenza commentato.

Infatti, **in precedenza**, il momento di avvio dell'investimento **non** aveva alcuna rilevanza, essendo la fruizione del beneficio legata al momento in cui matura il relativo diritto, vale a dire alla data in cui l'investimento agevolato viene **realizzato**, ossia **quando esso è concretamente portato a termine**.

L'effettiva realizzazione dell'investimento, valutata con riferimento al verificarsi degli eventi di cui all'**art. 75 T.U.I.R.**, (ora art. 109) costitutiva, quindi, nell'ambito del regime originario, l'**unica** condizione richiesta per la fruizione del credito.

L'art. 10 del decreto legge n. 138/2002 ha introdotto un **nuovo** regime agevolativo e, in funzione dell'esigenza di controllare i flussi di spesa, con riferimento agli investimenti avviati dall'08 luglio 2002, ha specificato che: "per avvio della realizzazione dell'investimento s'intende l'emissione del **buono d'ordine** ovvero l'**inizio delle attività da realizzare in economia**".

Agli investimenti avviati **prima dell'8 luglio 2002** è applicabile la vecchia normativa.

Tale principio trova conferma nel testo del medesimo comma 3, come risulta **dopo** le modifiche introdotte dalla legge di conversione n. **178 del 2002**, in precedenza commentata.

Ne consegue, secondo l'interpretazione ministeriale, che, per gli investimenti il cui **contratto risulta concluso successivamente all'8 luglio 2002 e anteriormente all'11 agosto 2002**, resta ferma l'applicazione delle **originarie** disposizioni del decreto legge n. 138, in particolare quelle contenute nel comma 1-bis dell'art. 8 della legge n. 388/2000, in virtù delle quali i contribuenti si impegnano "a pena di **disconoscimento** del beneficio, ad avviare la realizzazione degli investimenti **successivamente** alla data di presentazione della medesima istanza".

La circolare n. 32/E, stabilisce che l'espressione "**contratto concluso**" deve considerarsi **equivalente** a quella di "**avvio della realizzazione dell'investimento**", contenuta nell'**originaria** formulazione del comma 1-bis dell'art. 8 della legge n. 388.

Le richiamate espressioni:

- **emissione del buono d'ordine**;
- **contratto concluso**;

richiamano, infatti, il concetto di "**avvio dell'investimento**", coincidente con il **momento** in cui il soggetto interessato si **autodetermina** all'investimento e, di conseguenza, pone in essere **comportamenti giuridicamente rilevanti**, diretti **in modo non equivoco** a realizzare l'investimento stesso.

Il momento dell'avvio dell'investimento **coincide** con il verificarsi **del primo atto** che comprovi, senza alcun dubbio, l'**inizio** della realizzazione dell'investimento.

La citata circolare n. 32/E, richiamando, peraltro, le precedenti circolari n. 66/E del 6 agosto 2002 e n. 38/E del 9 maggio 2002 (rispettivamente in PRATICA Professionale, n. 34/2002, pag. 966 e n. 22/2002, pag. 615), ha chiarito che la **prova certa** dell'inizio dell'effettuazione dell'investimento può essere adottata in vari modi a secondo, per esempio, che trattasi (elencazione **non tassativa**):

- di **beni mobili** (per es., contratti, assegni, bonifici, ecc.); vedi anche risoluzione n. 102/E del 9 maggio 2003;
- di **beni immobili** (per es., **anche** l'eventuale registrazione di un contratto preliminare di compravendita);
- di **prestazione di terzi** (per es., **anche** l'apertura di un cantiere);
- di **investimenti realizzati in economia** (per es., l'avvio può aversi nel momento in cui, sulla base di documenti o scritture contabili certe, si considerano sostenute, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, **le spese** imputate al valore del bene in corso di realizzazione).

Nel caso particolare di **costruzione di immobili**, l'i-

nizio dell'effettiva realizzazione dell'investimento può coincidere con il momento in cui viene **trasferita la proprietà o altro diritto reale dell'area fabbricabile** sulla quale sarà realizzato il **fabbricato strumentale**, destinato alla struttura produttiva agevolata, ovvero con il **momento** (anteriore) in cui l'investitore, sulla base di documenti **certi**, **assume l'impegno** ad acquistare la predetta area (per es. registrazione di un preliminare di vendita).

Va, infatti, precisato che con l'altra risoluzione n. 16/E del 28 gennaio 2003, la costruzione di un fabbricato strumentale si configura come un investimento complesso la cui realizzazione richiede un periodo di tempo piuttosto lungo (c.d. investimento a **formazione progressiva nel tempo**).

È di tutta evidenza che il contribuente **deve** essere in grado di **dimostrare** che esiste **coerenza** tra i lavori avviati prima dell'8 luglio 2002 e le successive realizzazioni degli investimenti, per i quali maturerà il beneficio successivamente a tale data.

Tale **coerenza** potrà essere dimostrata, per esempio, sulla base di **progetti** già elaborati al momento dell'**avvio** dell'investimento.

Ciò vale anche con riferimento ad investimenti che, pure avendo una propria **autonomia**, siano effettuati nell'ambito di un **unitario** progetto (si pensi, per esempio, nell'ambito di un investimento consistente nella realizzazione di una nuova struttura amministrativa, alla costruzione del fabbricato ed alla successiva fornitura di computers da installare nei nuovi uffici).

C) Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 148/E dell'8 luglio 2003 (in PRATICA Professionale n. 31/2003, pag. 1106), ha chiarito che, in presenza di un **contratto preliminare** di acquisto **non** registrato ed **in mancanza** di altri elementi **certi** ed **inequivocabili**, attestanti l'impegno assunto dall'impresa ad effettuare l'investimento, **non** è possibile determinare il momento di avvio dell'investimento e, quindi, il **regime** agevolativo applicabile.

Oltretutto, con l'altra circolare n. 59 del 24 luglio 2002 (in PRATICA Professionale n. 33/2002, pag. 936), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, con la **generica** espressione "**emissione del buono d'ordine**", si può **correttamente** fare riferimento a qualsiasi **contratto, atto o documento**, in uso nella pratica commerciale, purché **impegnativo** tra le parti e comprovante, **in modo non equivoco**, l'**inizio** della realizzazione dell'investimento.

Ovviamente, in tale previsione, **non** rientrano **semplici preventivi** richiesti all'impresa fornitrice.

Lo stesso concetto è stato ribadito con la circolare n. 66/E del 6 agosto 2002 (in PRATICA Professionale n. 34/2002, pag. 966) dell'Agenzia delle Entrate.

D) Infine, per quanto riguarda la nozione di "**avvio dell'investimento**", al fine di stabilire il diritto al contributo prima o dopo l'8 luglio 2002, l'Agenzia delle Entrate, in sede di interpello, ha chiarito i seguenti concetti:

- nell'ipotesi di prestazione di servizi, l'avvio dell'investimento coincide con la data certa in cui è stato concretamente dato inizio ai lavori. Ne consegue che una società che abbia realizzato anteriormente all'8 luglio 2002 una parte di un progetto d'investimento precedentemente autorizzato dalla Commissione Europea, rientra nel novero dei soggetti che hanno avviato gli investimenti ante 08/07/2002 e che, pertanto, possono beneficiare del credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge n. 388/2000 nei termini originariamente previsti da tale disposizione (**risoluzione n. 23/E del 5 febbraio 2003** in PRATICA Professionale n. 9/2003, pag. 332);
- relativamente ai contratti con efficacia subordinata al verificarsi di una condizione sospensiva, trova applicazione la disciplina civilistica la quale stabilisce che gli effetti dell'avveramento di quest'ultima retroagiscono al tempo in cui è stato concluso il contratto (**art. 1360 del codice civile**). Ne consegue che, ai fini della determinazione del momento in cui l'investimento assume rilevanza agli effetti dell'agevolazione predetta, l'apposizione di condizioni sospensive si rileva del tutto influente, dal momento che non incide sugli eventi di cui al più volte citato art. 109 del TUIR (**risoluzione n. 28/E del 05/02/2003 e circolare n. 41/E del 18 aprile 2001**, rispettivamente in PRATICA Professionale n. 9/2003, pag. 331 e n. 20/2001, pag. 589);
- per avvio dell'investimento deve intendersi il momento in cui il soggetto interessato progetta l'investimento e, conseguentemente, pone in essere comportamenti giuridicamente rilevanti, diretti in modo inequivoco alla realizzazione dell'investimento stesso.
- Assume, a tal fine, rilevanza il primo atto comprovante, senza alcun dubbio, l'inizio della realizzazione dell'investimento, circostanza che può risultare da uno o più elementi tra loro coordinati che forniscano prova certa al riguardo. Ne consegue che un **contratto preliminare** di acquisto del terreno su cui edificare il fabbricato oggetto dell'agevolazione, sottoscritto anteriormente all'08/07/2002, **ma non registrato**, non vale ex se a comprovare l'avvio dell'investimento, non potendo dimostrare con certezza l'epoca dell'assunzione dell'impegno. Rilevanza probatoria può assumere, al contrario, la **caparra confirmatoria** rilasciata a favore della controparte contestualmente alla stipula del predetto preliminare e pagata mediante assegno ban-

cario (a condizione che quest'ultimo sia stato negoziato anteriormente all'08/07/2002 e sia, inequivocabilmente, riferibile all'acquisto del terreno in oggetto). In tal senso, **risoluzione n. 142/E del 27/06/2003** (in PRATICA Professionale n. 29/2003, pag. 1024); nello stesso senso, **circolare n. 32/E del 03/06/2003, risoluzioni n. 16 del 28/01/2003 e n. 102 del 09/05/2003** (in PRATICA Professionale n. 26/2003, pag. 909, n. 8/2003, pag. 297 e n. 22/2003, pag. 788). Personalmente, però, non condivido la suddetta, rigida interpretazione ministeriale, perché **il contribuente deve essere libero** di dimostrare documentalmente in qualsiasi modo l'avvio dell'investimento.

- L'Agenzia delle Entrate, con la **Risoluzione n. 62/E del 9 aprile 2004 citata**, ha chiarito che i contribuenti i quali, avendo ottenuto l'accoglimento dell'istanza di ammissione al credito d'imposta, si trovino nell'impossibilità di dare attuazione all'investimento nei termini previsti dalla legge (come in precedenza esposto), non avendo essi ancora ricevuto entro tale termine le necessarie autorizzazioni amministrative, possono tener conto di tale circostanza indipendente dalla loro volontà, ai fini del computo dei termini per l'avvio e per l'effettuazione degli investimenti.

In particolare, per quanto riguarda il **termine semestrale** per l'avvio dell'investimento:

- a) se la **richiesta** del provvedimento autorizzativo è stata presentata in **epoca anteriore** alla data di **invio dell'istanza** di ammissione, l'investimento dovrà essere avviato entro sei mesi decorrenti dal momento in cui detto provvedimento è stato notificato ovvero si è avuta notizia dello stesso;
- b) se la **richiesta** del provvedimento autorizzativo è stata, invece, presentata in **epoca posteriore** alla **data di invio** dell'istanza di ammissione, il termine semestrale previsto per l'avvio dell'investimento, comunque decorrente dalla data di inoltro dell'istanza, potrà ritenersi sospeso per il periodo compreso tra la data di richiesta e quella di notifica delle autorizzazioni.

Anche ai fini del rispetto dei limiti minimi di utilizzo, di cui all'art. 62, comma 1, lett. f), della Legge n. 289/2002, sempre secondo la Risoluzione n. 62/E/2004, si reputa opportuno tener conto dei tempi tecnici per l'espletamento del procedimento amministrativo per il rilascio dei provvedimenti autorizzativi.

Resta ferma, in ogni caso, la necessità di rispettare a pena di decadenza dal beneficio, il termine finale di realizzazione dell'investimento e di utilizzo del credito, fissato al 31 dicembre 2006, data in cui cessano definitivamente gli effetti della disciplina agevolativa in questione.

Investimento agevolabile

A) L'ammontare dell'investimento rilevante ai fini dell'agevolazione in commento (**investimento netto**) è dato dal costo complessivo dei nuovi investimenti, a diverso titolo acquisiti, **decurtato** del costo non ammortizzato dei beni ceduti e dei beni dimessi, nonché degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni appartenenti alla stessa struttura produttiva nella quale si effettua il nuovo investimento.

Nel caso di beni che sono stati o saranno acquisiti tramite contratti di **leasing**, 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.

In definitiva, secondo la più volte citata circolare ministeriale, l'ammontare dell'**investimento netto** è determinato in base al seguente **schema**:

$$\begin{aligned}
 & \text{INVESTIMENTO NETTO} \\
 & = \\
 & \text{COSTO COMPLESSIVO} \\
 & \text{DEI NUOVI INVESTIMENTI} \\
 & \text{meno} \\
 & \text{COSTO NON AMMORTIZZATO} \\
 & \text{BENI CEDUTI} \\
 & \text{meno} \\
 & \text{COSTO NON AMMORTIZZATO} \\
 & \text{BENI DISMESSI} \\
 & \text{meno} \\
 & \text{AMMORTAMENTI (ad esclusione di quelli relativi} \\
 & \text{ai beni agevolati per il periodo} \\
 & \text{di entrata in funzione).}
 \end{aligned}$$

B) Con la citata circolare n. 38/E, è stato, altresì, stabilito che, ai fini del calcolo dell'**investimento netto**:

- si deve tener conto della speciale **disciplina** prevista dall'**art. 121-bis T.U.I.R.** (ora art. 164);
- il **costo del bene** agevolato **deve** assumersi **al lordo** dell'**IVA** indetraibile, ai sensi dell'**art. 19-bis D.P.R. n. 633/1972**;
- nella determinazione del **costo** complessivo dei nuovi investimenti deve farsi necessariamente riferimento **ai principi generali** enunciati nell'**art. 76 T.U.I.R.** (ora art. 110);
- l'**ammortamento** (comunque effettuato, ordinario, ridotto, anticipato o accelerato) rileverà sempre al **netto** della quota di un eventuale contributo portata in rettifica.

Casi particolari

A) - Trasferimento di azienda -

L'Agenzia delle Entrate, con le circolari n. 207/E del 16 novembre 2000 e n. 90/E del 17 ottobre 2001 (in PRATICA Professionale n. 48/2000, pag. 1435 e n. 43/2001, pag. 1415), ha chiarito che, in caso di trasferimento di azienda, **non** si dovrà procedere alla ridefinizione del credito d'imposta, in quanto tale dimissione rientra in un più ampio schema di **riorganizzazione aziendale**.

B) - Scissione societaria -

1) L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 143/E del 30 giugno 2003 (in PRATICA Professionale n. 30/2003, pag. 1063), ha chiarito che il credito d'imposta per gli investimenti, conseguito prima dell'8 luglio 2002, in caso di scissione societaria, **deve** seguire presso la beneficiaria il bene agevolato al quale è proporzionalmente connesso.

Infatti, perché permanga il vincolo di destinazione richiesto dalla norma, in precedenza commentata, occorre che il credito d'imposta **segua** presso le beneficiarie il bene agevolato al quale è proporzionalmente connesso, **a condizione** che il bene stesso sia **trasferito** insieme all'azienda o al ramo d'azienda cui era originariamente destinato.

2) L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 26/E del 5 febbraio 2003 (in PRATICA Professionale n. 9/2003, pag. 332), in tema di credito d'imposta occupazione (art. 7 della legge n. 388/2000, che sarà commentato in seguito), ha chiarito che in occasione di un'operazione di scissione le posizioni soggettive della società scissa sono attribuite, quale regola generale, alle società beneficiarie e, in caso di scissione parziale, anche alla stessa società scissa in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite o residue. Il diritto, già acquisito in capo alla scissa, alla fruizione del credito d'imposta di cui al citato art. 7, costituisce una posizione soggettiva suscettibile di essere trasferita in avanti in capo alla beneficiaria, pur se non letteralmente ricompresa nell'ambito di applicazione del comma 4 dell'art. 173 TUIR, né espressamente esclusa. Ne consegue che, in ipotesi di scissione totale o parziale, l'attribuzione del predetto credito d'imposta non utilizzato dalla società scissa alle società risultanti dalla scissione, deve avvenire in base al criterio stabilito da tale ultima disposizione, vale a dire in proporzione alle rispettive quote di patrimonio netto contabile trasferite o rimaste.

C) - Fusione -

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 38/E del 9 maggio 2002 (in PRATICA Professionale n. 22/2002, pag. 615), ha affermato che il **credito** d'imposta spettante alle società fuse o incorporate **potrà es-**

sere fruito dalla **società risultante** dalla **fusione** o **incorporate**, in quanto quest'ultima **subentra** negli obblighi e nei diritti delle società fuse o incorporate.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 11/E del 22 gennaio 2003 (in PRATICA Professionale n. 7/2003, pag. 260), ha chiarito che tutte le richieste dei crediti d'imposta non accolte per indisponibilità dei fondi possono essere trasferite dalla società incorporata a quella incorporante.

Tale principio è da ritenersi valido ai sensi e per gli effetti di quanto disposto dall'art. 2504-bis del codice civile, laddove è sancito che "la società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società estinte".

D) - Decesso dell'imprenditore individuale -

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 140/E del 26 giugno 2003 (in PRATICA Professionale n. 29/2003, pag. 1025), nell'ipotesi in questione, ha chiarito che:

- se gli eredi **continuano** l'attività del de cuius, il credito d'imposta si trasferirà in capo agli eredi subentrati nei rapporti riconducibili all'imprenditore defunto;
- se gli eredi continuano l'attività in una **diversa** struttura produttiva, allora si dovrà procedere alla **rideterminazione** in capo ai chiamati all'eredità del credito d'imposta sino a quel momento fruito, venendo a mancare, in tal caso, il **vincolo** di destinazione alla struttura produttiva dei cinque esercizi successivi all'acquisizione;
- infine, se gli eredi scelgono di **liquidare** l'impresa, il credito d'imposta **maturato e non utilizzato** al momento del decesso **non** viene trasferito ai chiamati all'eredità ma potrà, **comunque**, essere utilizzato per **compensare** eventuali debiti d'imposta, risultanti dalla dichiarazione presentata dall'erede per il de cuius.

La mancanza di volontarietà da cui trae origine la vicenda liquidatoria rende, infatti, **inapplicabili** le cause di rideterminazione dell'agevolazione.

E) - Donazione -

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 179/E del 15 settembre 2003 (in PRATICA Professionale n. 38/2003, pag. 1379), ha chiarito che la **donazione dell'azienda non** fa venir meno l'utilizzo del credito d'imposta, sul presupposto che sia mantenuta la destinazione dei beni all'originaria struttura produttiva per il quinquennio successivo all'acquisizione, come imposto dalla norma antielusiva in precedenza commentata.

Diverso, invece, è il caso della trasferibilità del **solo** contributo; ciò **non** è possibile, stante la **natura soggettiva** del medesimo contributo.

Sviluppo cronologico della normativa

PERIODO DAL:
1° OTTOBRE 1997 AL 31 DICEMBRE 2000

– Legge -

Art. 4 della Legge n. 449 del 27 dicembre 1997 (in S.O. n. 255 Gazzetta Ufficiale n. 302 del 30 dicembre 1997), in vigore dal **1° gennaio 1998**.

– Soggetti beneficiari -

Piccole e medie imprese, come definite dal decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato 18 settembre 1997, pubblicato nella G.U. n. 229 del 1° ottobre 1997.

Per **piccole imprese**, si intendono le imprese con:

- meno di 50 dipendenti (20 per le imprese del settore del commercio);
- fatturato annuo non superiore a 7 milioni di euro (2,7 per le imprese del settore del commercio), oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 5 milioni di euro (1,9 per le imprese del settore del commercio);
- requisito di indipendenza.

Per **medie imprese**, si intendono le imprese con:

- meno di 250 dipendenti (95 per le imprese del settore del commercio);
- fatturato annuo non superiore a 40 milioni di euro (15 per le imprese del settore del commercio), oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di euro (10,1 per le imprese del settore del commercio);
- requisito di indipendenza.

Con riguardo a quest'ultimo requisito, sulla base dei principi comunitari, trasfusi nell'art. 1, comma 4, del citato D.M. 18 settembre 1997, viene qualificata "indipendente" l'impresa il cui capitale o i cui diritti di voto non siano detenuti per il 25% o più da una sola impresa oppure congiuntamente da più imprese non conformi alle definizioni di piccola e media impresa. La predetta soglia può essere superata nelle due seguenti fattispecie:

1. l'impresa è detenuta da società di investimenti pubblici, società di capitali di rischio o investitori istituzionali, a condizione che questi non esercitino alcun controllo individuale o congiunto, sull'impresa;
2. il capitale è disperso in modo tale che sia impossibile determinare da chi è detenuto e l'impresa dichiara di poter legittimamente presumere la sussistenza delle condizioni di indipendenza.

Il credito d'imposta non viene riconosciuto alle imprese operanti nei **settori esclusi** di cui alla comunicazione della Commissione delle Comunità europee n. 96/C 68/06, e cioè ai settori disciplinati dal Trattato CECA, nonché ai settori delle costruzioni navali, dei trasporti, dell'agricoltura e della pesca.

– Periodo -

A decorrere dal **periodo** d'imposta in corso al **1° gennaio 1998**, il credito d'imposta è concesso ai soggetti di cui sopra che, **dal 1° ottobre 1997 al 31 dicembre 2000**, assumono nuovi dipendenti.

– Ambito territoriale -

Le piccole e medie imprese devono operare nelle aree situate nei territori di cui all'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 2052/88 e successive modificazioni (Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia) e in quelli per i quali la Commissione delle Comunità europee ha riconosciuto la necessità di intervento con decisione n. 836 dell'11 aprile 1997, confermata con decisione n. SG (97) D/4949 del 30 giugno 1997 (Abruzzo).

Ai sensi dell'art. 2 del **D.M. 3 agosto 1998, n. 311**, che ha regolamentato l'attuazione degli incentivi in esame, l'assunzione di dipendenti presso uffici, stabilimenti e basi fisse ubicati nelle aree suddette è presupposto per fruire dell'agevolazione anche se la sede legale delle piccole e medie imprese beneficiarie è ubicata altrove.

Per le **assunzioni** effettuate **fino al 23 maggio 1999**, data di entrata in vigore dell'art. 21, comma 2, della legge 17 maggio 1999, n. 144, che ha modificato l'art. 4 in commento, non tutte le aree situate nei menzionati territori potevano fruire dell'agevolazione, ma solo le seguenti:

- **aree** interessate dai **patti territoriali** di cui all'art. 2, comma 203, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;
- **aree urbane svantaggiate** dei comuni con **popolazione superiore a 120 mila abitanti**, che presentavano indici socio-economici inferiori sia rispetto alla media nazionale sia rispetto alla media delle città cui appartengono, nella misura stabilita con delibera del CIPE, con riguardo, in particolare, al tasso di disoccupazione giovanile, all'indice di scolarizzazione e ad altri appropriati indicatori socio-demografici e ambientali;
- **Comuni** che partecipavano alle **aree di sviluppo**.

po industriale e ai **nuclei industriali** istituiti a norma del testo unico approvato con D.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, e della legge 16 maggio 1981, n. 219;

- **Comuni montani**;
- **isole**, con **esclusione** della **Sicilia** e della **Sardegna**, salvo che per queste ultime non ricorrevano le condizioni precedenti.

- Credito d'imposta -

È concesso un credito d'imposta per un importo pari a **10 milioni di lire** per il primo nuovo dipendente ed a **8 milioni di lire** per ciascuno dei successivi.

Il credito d'imposta non può comunque superare l'importo complessivo di **lire 60 milioni annui** in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi alla prima assunzione.

Per le assunzioni di dipendenti con **contratti di lavoro a tempo pieno** con **scadenza** almeno **triennale** i crediti d'imposta spettano nella misura del **50%**.

Per le assunzioni con **contratti di lavoro a tempo parziale** e **indeterminato**, i crediti d'imposta spettano in **misura proporzionale** alle **ore prestate** rispetto a quelle del contratto nazionale e sono concedibili per un numero massimo di cinque dipendenti.

I crediti d'imposta possono essere **incrementati** di un **milione di lire** qualora le imprese beneficiarie:

- abbiano aderito al **sistema comunitario di ecogestione** e audit previsto dal regolamento CEE n. 1836/93 del Consiglio, del 29 giugno 1993;
- abbiano aderito ad **accordi di programma** per la riduzione delle emissioni inquinanti;
- producano prodotti che possiedono il **marchio di qualità ecologica** previsto dal regolamento CEE n. 880/92 del Consiglio, del 23 marzo 1992;
- rientrino tra le **imprese classificate** alle lett. a) e c) del primo comma dell'art. 4 della legge 8 agosto 1985, n. 443 (legge-quadro per l'artigianato) e abbiano provveduto all'adeguamento alle norme di cui al D.Lgs. 19 settembre 1994, n. 626, e successive modificazioni.

- Condizioni -

Le agevolazioni si applicano a condizione che:

- l'impresa, anche di nuova costituzione, realizzi un **incremento** del numero di **dipendenti a tempo pieno e indeterminato**. Per le imprese già costituite al 30 settembre 1997, l'incremento è commisurato al numero di dipendenti esistenti a tale data;
- l'impresa di nuova costituzione eserciti **attività** che **non assorba**, neppure in parte, **attività di imprese giuridicamente preesistenti**, ad esclusione delle attività sottoposte a limite numerico o di superficie.

Tale condizione sottintende che l'**incremento**

occupazionale di un'impresa, costituita successivamente alla data del 30 settembre 1997, avvenuto, ad esempio, a seguito di acquisto o affitto di un'altra azienda, non rileva ai fini della determinazione del credito d'imposta in argomento. La circolare n. 219/E del 18 settembre 1998 ha precisato che la regola va estesa anche alle imprese esistenti alla data del 30 settembre 1997, attesa la ratio della norma che è quella di agevolare l'effettivo incremento occupazionale, che nei casi di specie non avverrebbe. Lo stesso dicasi per le operazioni societarie di natura straordinaria che determinano un accrescimento della base occupazionale (fusione, conferimento);

- il **livello di occupazione** raggiunto a seguito delle nuove assunzioni **non subisca riduzioni** nel corso del periodo agevolato.

Tale precisazione sottintende il mantenimento, nel periodo triennale di agevolazione, del livello occupazionale composto sia dall'incremento occupazionale che ha dato luogo al credito d'imposta che di quello esistente alla data del 30 settembre 1997, intendendosi, con riferimento a quest'ultimo, il numero di dipendenti a tempo pieno e indeterminato esistente a tale data;

- l'**incremento** della base occupazionale venga considerato al **netto** delle **diminuzioni occupazionali** in **società controllate** o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto;
- i **nuovi dipendenti** siano **iscritti** nelle **liste di collocamento** o di mobilità oppure fruiscano della **cassa integrazione guadagni** nei territori di cui all'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 2052/88, e successive modificazioni;
- i contratti di lavoro siano **a tempo indeterminato**;
- siano osservati i **contratti collettivi nazionali** per i soggetti assunti;
- siano rispettate le **prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori**, previste dal D.Lgs. 19 settembre 1994, n. 626, e successive modificazioni;
- siano rispettati i **parametri delle prestazioni ambientali**, come definiti dall'art. 6, comma 6, lett. f), del decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato 20 ottobre 1995, n. 527, e successive modificazioni.

- Modalità di utilizzo -

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito imponibile; è, comunque, riportabile nei periodi d'imposta successivi.

Esso può essere utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEF, dell'IRPEG (oggi IRES) e dell'IVA **anche in compensazione**, ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il **credito d'imposta non è rimborsabile**; tuttavia, esso non limita il diritto al rimborso di imposte ad altro titolo spettante.

- Revoca -

Ai sensi dell'art. 8 del **D.M. n. 311 del 1998**, il Centro di servizio delle imposte dirette e indirette di Pescara procede alla **revoca**, totale o parziale, quando:

- vengano **definitivamente accertate** violazioni **non formali**, per le quali sono previste sanzioni di importo superiore a **lire tre milioni**, della normativa fiscale e contributiva, in materia di lavoro dipendente, ovvero della normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori, prevista dal decreto legislativo 19 settembre 1994, n. 626;
- la richiesta proviene da **imprese** che operano nei **settori esclusi** di cui alla comunicazione della Commissione delle Comunità europee 96/C 68/06;
- **non sono osservati**, nei confronti dei lavoratori dipendenti, le **norme sul lavoro** e i **contratti collettivi di lavoro**;
- **non sono rispettate le condizioni** previste dall'art. 4, comma 5 (condizioni per l'applicazione delle agevolazioni), comma 8 (decremento del credito d'imposta per assunzioni di dipendenti con contratti di lavoro a tempo pieno, con scadenza almeno triennale, e con contratti di lavoro a tempo parziale e indeterminato) e comma 9 (incremento del credito d'imposta) della legge in commento;
- è **superato il limite massimo** di credito d'imposta riconoscibile.

La circolare 219/E del 1998 attribuisce agli Uffici delle Entrate, ai quali il Centro di Servizio di Pescara provvederà a trasmettere in tempi brevi l'elenco dei soggetti ammessi alla fruizione del credito d'imposta, il compito di provvedere ad effettuare **controlli**, anche a campione, per verificare se l'utilizzo del credito stesso sia avvenuto nel rispetto del possesso dei necessari presup-

posti e nell'osservanza dei vincoli previsti dalla legge. La stessa circolare individua le fattispecie di revoca parziale o totale dell'incentivo. Sono state ritenute **cause di revoca parziale**:

- il **decremento** e l'**incremento** del credito d'imposta;
- il **superamento del limite** massimo riconoscibile.

Si ha, invece, **revoca totale** del beneficio in caso di:

- **violazioni non formali** definitivamente accertate, per le quali sono previste sanzioni di importo superiore a lire tre milioni, della normativa fiscale e contributiva in materia di lavoro dipendente, ovvero della normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori, prevista dal decreto legislativo 19 settembre 1994, n. 626;
- **richiesta** proveniente da **imprese** che operano nei **settori esclusi**;
- **inosservanza** delle **norme sul lavoro** e dei contratti collettivi di lavoro;
- **mancato rispetto** delle **condizioni** per l'applicazione delle agevolazioni.

Al verificarsi di tali casi di revoca, parziale e totale, il Centro di Servizio di Pescara, rimanendo salva la facoltà di adottare provvedimenti cautelari, comunica al soggetto interessato l'avvio del procedimento di revoca parziale del maggior credito d'imposta di cui lo stesso ha usufruito, indicando le violazioni riscontrate. La parte potrà fornire le sue giustificazioni entro quindici giorni dalla data di ricevimento della comunicazione di avvio del procedimento stesso.

Il recupero delle somme versate in meno o del maggior credito riportato, nonché l'applicazione delle sanzioni connesse alle singole violazioni, sono **effettuate dall'Ufficio delle Entrate**, competente in ragione del domicilio fiscale dell'impresa, **entro il 31 dicembre dell'anno successivo** a quello in cui si è **reso definitivo il provvedimento di revoca** (art. 8, ultimo comma, D.M. n. 311/1998).

PERIODO DAL: 1° GENNAIO 1999 AL 31 DICEMBRE 2000

- Legge -

Art. 4 della Legge n. 448 del 23 dicembre 1998 (in S.O. n. 210 Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 1998), **in vigore dal 1° gennaio 1999**.

- Soggetti beneficiari -

Piccole e medie imprese, come definite dal decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato 18 settembre 1997, pubblicato nella G.U. n. 229 del 1° ottobre 1997.

A tal fine, si considera piccola e media impresa quella che ha meno di 250 dipendenti e un fatturato annuo

non superiore a 40 milioni di euro, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 27 milioni di euro, ed è in possesso del requisito di indipendenza.

Il credito d'imposta **non viene riconosciuto alle imprese** operanti nei **settori esclusi**, di cui alla comunicazione della Commissione delle Comunità europee n. 96/C 68/06, e cioè ai settori disciplinati dal Trattato CECA, nonché ai settori delle costruzioni navali, dei trasporti, dell'agricoltura e della pesca.

- Periodo -

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gen-

naio 1999, il credito d'imposta è concesso ai soggetti di cui sopra che, **dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2000**, assumono **nuovi dipendenti**. L'estinzione dell'agevolazione, inizialmente fissata al 31 dicembre 2001, è stata anticipata al 31 dicembre 2000 dall'art. 7, comma 10, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

- Ambito territoriale -

Le unità produttive delle imprese devono essere situate:

- nei territori delle sezioni circoscrizionali del collocamento nelle quali il **tasso medio di disoccupazione**, calcolato riparametrando il dato provinciale secondo la definizione allargata ISTAT, rilevata per il 1998, sia superiore alla media nazionale risultante dalla medesima rilevazione.

I suddetti territori devono essere confinanti con le aree di cui all'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 2052/88 e successive modificazioni o con quelle per le quali la Commissione delle Comunità europee ha riconosciuto la necessità di intervento con decisione n. 836 dell'11 aprile 1997, confermata con decisione n. SG (97) D/4949 del 30 giugno 1997.

In definitiva, come risulta dall'allegato B della circolare 161/E del 25 agosto 2000, le **sezioni circoscrizionali interessate** sono quelle di Tivoli (RM), Formia (LT), Sora (FR) e Cassino (FR);

- nelle aree di crisi di cui all'art. 1, comma 1, del D.L. 20 maggio 1993, n. 148, convertito con modificazioni dalla L. 19 luglio 1993, n. 236, situate in province nelle quali il **tasso di disoccupazione** accertato, secondo la predetta definizione allargata ISTAT, sia **superiore del 20%** alla media nazionale.

Le **aree in argomento** sono quelle indicate nell'allegato A della circolare 161/E del 2000 (Avellino, Bari, Benevento, Brindisi, Cagliari, Caltanissetta, Campobasso, Caserta, Catania, Catanzaro, Cosenza, Crotone, Enna, Foggia, Frosinone, Isernia, Lecce, Massa, Matera, Messina, Napoli, Nuoro, Oristano, Palermo, Potenza, Reggio Calabria, Salerno, Sassari, Siracusa, Taranto, Trapani, Vibo Valentia, Viterbo).

La stessa circolare precisa che negli ambiti territoriali sopra indicati devono essere ubicati gli uffici, gli stabilimenti e le basi fisse, presso i quali vengono assunti i dipendenti, anche se la sede legale delle piccole e medie imprese beneficiarie è ubicata altrove.

- Credito d'imposta -

È concesso un credito d'imposta per un importo pari a **1 milione di lire annue** (euro 516,46) per ciascun nuovo dipendente assunto nelle aree in precedenza individuate. Per effetto delle modifiche apportate all'art. 4 in commento dall'art. 50 della legge 23 dicembre 1999, n.

488, per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 1° gennaio 1999, ossia per quello in corso al 1° gennaio 2000 (il richiamo all'esercizio in corso al 1° gennaio 2001 non è più valido), il credito d'imposta è stato elevato da lire un milione a lire **tre milioni (euro 1.549,37)**.

Il credito d'imposta non può, comunque, superare l'importo complessivo di **lire 60 milioni annui (euro 30.987,41)** in ciascuno dei tre periodi d'imposta successivi alla prima assunzione.

Il credito d'imposta, inoltre, è pari a tre milioni di lire annui (euro 1.549,37) per ogni **lavoratore disabile** assunto a tempo indeterminato, che abbia un'invalidità superiore al **65%**.

- Condizioni -

Le agevolazioni si applicano a condizione che:

- l'impresa, anche di nuova costituzione, realizzi un **incremento del numero di dipendenti a tempo pieno e indeterminato**. Per le imprese già costituite al 31 dicembre 1998, l'incremento è commisurato al numero di dipendenti esistenti al 30 novembre 1998.

Pertanto, come specificato dalla circolare 161/E (in PRATICA Professionale n. 45/2000, pag. 1319), qualora alla data del 31 dicembre 1998 siano esistenti rapporti di lavoro a tempo pieno (o parziale) e determinato (ad esempio, contratti di formazione e lavoro o di apprendistato), ovvero rapporti di lavoro a tempo parziale e indeterminato, e questi vengono trasformati nel periodo 1° gennaio 1999- 31 dicembre 2000 in contratti a tempo pieno e indeterminato, gli stessi configurano un incremento occupazionale;

- l'impresa di nuova costituzione eserciti **attività che non assorbono**, neppure in parte, **attività di imprese giuridicamente preesistenti**, ad esclusione delle attività sottoposte a limite numerico o di superficie.

Tale condizione sottintende che la base occupazionale di un'impresa, costituita successivamente alla data del 1° gennaio 1999, che, ad esempio, abbia acquistato o affittato un'altra azienda, rilevandone anche il personale, non influisce ai fini della determinazione del credito d'imposta in argomento. La circolare n. 161/E del 2000 ha precisato che la regola va estesa anche alle imprese esistenti alla data del 1° gennaio 1999, che assorbono altre attività, attesa la ratio della norma che è quella di agevolare l'effettivo incremento occupazionale, che nei casi di specie non avverrebbe. Lo stesso dicasi per le operazioni societarie di natura straordinaria che determinano un accrescimento della base occupazionale (fusione, conferimento);

- il livello di occupazione raggiunto a seguito delle nuove assunzioni **non subisca riduzioni** nel corso del periodo agevolato.

Tale precisazione sottintende il mantenimento, nel periodo triennale di agevolazione, del livello occupazionale composto sia dall'incremento occupazionale che ha dato luogo al credito d'imposta che di quello esistente alla data del 31 dicembre 1998, intendendosi con riferimento a quest'ultimo il numero di dipendenti a tempo pieno e indeterminato esistente a tale data.

La circolare n. 161/E del 2000, al riguardo, precisa che la **riduzione** del livello occupazionale a seguito di **atti non dipendenti** dalla volontà del **datore di lavoro** (quali, ad esempio, il recesso da parte del lavoratore ovvero il pensionamento su istanza del medesimo) **non** costituiscono **causa di recupero** del credito e dell'applicazione delle relative sanzioni, se riferiti al personale esistente alla data del **31 dicembre 1998**. Al contrario, qualora i predetti atti riguardino lavoratori assunti nel **periodo 1° gennaio 1999 - 31 dicembre 2000**, gli stessi comportano una **riduzione** del livello occupazionale raggiunto e, conseguentemente, costituiscono **causa di recupero** del credito e dell'applicazione delle relative sanzioni, nel periodo d'imposta in cui detta riduzione si è verificata, salvo il ripristino da parte dell'impresa del precedente livello occupazionale. Nessuna decadenza dal beneficio è comminata, invece, al verificarsi di **eventi non imputabili** né alla volontà del **datore di lavoro** né a quella del **prestatore** (ad esempio, la messa in mobilità dei lavoratori in carico all'impresa);

- l'**incremento** della **base occupazionale** venga considerato **al netto** delle **diminuzioni occupazionali** in **società controllate** o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto e, in caso di affidamento da parte di amministrazioni pubbliche di servizi o di opere in concessione o appalto, al netto del personale comunque

già occupato nelle medesime attività al 31 dicembre dell'anno precedente;

- i nuovi dipendenti siano **iscritti** nelle **liste di collocamento** o di **mobilità** oppure fruiscano della cassa integrazione guadagni nelle seguenti regioni: Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria, Sardegna, Abruzzo e Molise;
- i contratti di lavoro siano **a tempo indeterminato**;
- siano osservati i **contratti collettivi nazionali** per i soggetti assunti.

Al riguardo, la **circolare 161/E** ha ritenuto che la condizione sopra esposta debba essere fatta valere nei confronti di tutto il personale esistente al momento della richiesta del credito d'imposta in argomento;

- siano rispettate le **prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori** previste dal decreto legislativo 19 settembre 1994, n. 626, e successive modificazioni e integrazioni. Anche in questo caso, la circolare n. 161/E ha ritenuto che la condizione sopra esposta debba essere fatta valere nei confronti di tutto il personale esistente al momento della richiesta del credito d'imposta;
- siano rispettati i **parametri delle prestazioni ambientali** come definiti dall'art. 6, comma 6, lettera f), del decreto del Ministro dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato 20 ottobre 1995, n. 527, e successive modificazioni.

– Modalità di utilizzo -

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito imponibile; è, comunque, riportabile nei periodi d'imposta successivi.

Esso può essere utilizzato ai fini del versamento dell'IRPEF, dell'IRPEG (ora IRES) e dell'IVA anche in compensazione, ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Il **credito d'imposta non è rimborsabile**; tuttavia, esso non limita il diritto al rimborso di imposte ad altro titolo spettante.

PERIODO DAL: 1° GENNAIO 2001 AL 7 LUGLIO 2002

– Legge -

Articolo 7 della Legge n. 388 del 23 dicembre 2000 (in S.O. n. 219 Gazzetta Ufficiale n. 302 del 29 dicembre 2000), in vigore dal 1° gennaio 2001.

– Soggetti beneficiari -

Sono i **datori di lavoro**.

La circolare 1/E del 3 gennaio 2001 precisa che nell'espressione "datori di lavoro" rientrano non solo i soggetti che **esercitano attività d'impresa** e di lavoro autonomo, ma, in generale, tutti coloro che, in base alla vigente normativa sul lavoro, rivestono tale qualifica.

Pertanto, possono beneficiare dell'agevolazione in argomento le seguenti **categorie di contribuenti**:

- esercenti arti e professioni;
- imprenditori agricoli;
- imprenditori commerciali;
- società di persone e soggetti ad esse equiparati;
- società di capitali, società cooperative e società di mutua assicurazione;
- enti pubblici o privati commerciali;
- enti pubblici o privati non commerciali;
- società ed enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Sta-

to, nonché soggetti non residenti per le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato italiano;

- condomini;
- altri datori di lavoro che non rivestono la qualifica di sostituti d'imposta, quali, ad esempio, le persone fisiche che, pur non esercitando attività d'impresa o di lavoro autonomo, assumono lavoratori dipendenti.

Sono **esclusi** dall'agevolazione, invece, per espressa previsione dell'art. 7, gli **organismi** e le **amministrazioni dello Stato**, compresi quelli ad ordinamento autonomo, anche se dotati di personalità giuridica, i Comuni, i consorzi tra enti locali, le associazioni e gli enti gestori di demani collettivi, le comunità montane, le Province e le Regioni.

La predetta agevolazione compete anche alle società cooperative in relazione all'incremento del numero dei propri soci lavoratori.

- Periodo -

Il credito d'imposta è concesso ai soggetti di cui sopra che, nel periodo compreso tra il **1° ottobre 2000 ed il 31 dicembre 2003**, assumono nuovi dipendenti con contratto a tempo indeterminato.

- Ambito territoriale -

Tutto il **territorio nazionale**.

- Credito d'imposta -

Il credito d'imposta è commisurato, nella misura di **lire 800.000 (euro 413,17)** per ciascun lavoratore assunto e per ciascun mese, alla **differenza** tra il numero dei lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato, rilevato in ciascun mese, rispetto al numero dei lavoratori con contratto di lavoro a tempo indeterminato mediamente **occupati** nel **periodo** compreso **tra il 1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000**.

Per le assunzioni di dipendenti con **contratti di lavoro a tempo parziale**, il credito d'imposta spetta in misura proporzionale alle ore prestate rispetto a quelle del contratto nazionale.

Il credito d'imposta è concesso anche ai datori di lavoro operanti nel **settore agricolo**, che incrementano il numero dei lavoratori operai, ciascuno occupato per almeno 230 giornate all'anno.

L'incentivo può essere utilizzato, senza limiti temporali o di ammontare, a partire **dal 1° gennaio 2001** ed è **cumulabile** con altri benefici eventualmente concessi.

Un **ulteriore credito d'imposta** spetta ai datori di lavoro che, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2001 e il 31 dicembre 2003, effettuano nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato da destinare a unità produttive ubicate in una delle seguenti **aree**:

- territori individuati nell'art. 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, e successive modificazioni.

- aree comprese nell'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 1260/1999 del Consiglio, del 21 giugno 1999 (Campania, Basilicata, Puglia, Calabria, Sicilia, Sardegna);
- territori delle regioni Abruzzo e Molise.

La circolare 11/E del 13 febbraio 2003 (in PRATICA Professionale n. 11/2003, pag. 403) ha sottolineato che, negli ambiti territoriali relativamente ai quali i datori di lavoro interessati possono beneficiare di tale **ulteriore** credito d'imposta, è sufficiente siano **ubicati** gli **uffici**, gli **stabilimenti** e le **basi fisse** presso i quali vengono assunti i dipendenti, non rilevando a tal fine la circostanza che la sede legale o la residenza dei predetti datori di lavoro sia ubicata altrove.

Tale **ulteriore** credito d'imposta, stabilito nella misura di **lire 400.000 (euro 206,58)** per ciascun nuovo dipendente, compete secondo la disciplina ordinariamente prevista dall'art. 7 in commento e rientra nel campo di applicazione della regola cd. de minimis, di cui alla comunicazione della Commissione delle Comunità europee 96/C 68/06.

- Condizioni -

1) Il datore di lavoro, per poter fruire del credito d'imposta, deve **incrementare il numero dei lavoratori dipendenti** con contratto a tempo indeterminato, sia a tempo pieno che parziale. In particolare, in ciascun mese del periodo agevolato, il numero dei dipendenti a tempo indeterminato deve essere superiore rispetto al numero di quelli a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo **1° ottobre 1999 - 30 settembre 2000**. Effettuata questa verifica, il credito d'imposta compete per ciascun lavoratore assunto nei limiti della anzidetta differenza.

L'incremento della base occupazionale deve essere considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'art. 2359 c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Il credito d'imposta spetta a condizione che:

- i nuovi assunti siano di **età non inferiore a 25 anni**;
- i nuovi assunti non abbiano svolto attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato **da almeno 24 mesi** (tale requisito non è richiesto per i nuovi assunti che siano portatori di handicap, individuati ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104);
Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, con risoluzione 21 febbraio 2003, n. 36/E (in PRATICA Professionale n. 12/2003, pag. 442), ha specificato che il **periodo di prova** costituisce attività lavorativa a tutti gli effetti. Pertanto, l'agevolazione non spetta se il lavoratore, nei 24 mesi precedenti alla possibile assunzione, sia stato assunto a tempo indeterminato da un altro datore di lavoro, anche se tale rapporto di lavoro è durato solo pochi

giorni e si è interrotto durante il periodo di prova. Secondo l'Agenzia, infatti, risulta irrilevante qualunque considerazione in merito alla durata del lavoro svolto dal soggetto che si intende assumere, dato che la norma nulla dispone sotto questo profilo;

- siano osservati i **contratti collettivi nazionali** anche con riferimento ai soggetti per i quali non si è fruito del credito d'imposta;
- siano rispettate le **prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori** previste dai decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626, e 14 agosto 1996, n. 494, e loro successive modificazioni, nonché dai successivi decreti legislativi attuativi di direttive comunitarie in materia di sicurezza ed igiene del lavoro.

2) L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 144/E del 30 giugno 2003 (in PRATICA Professionale n. 30/2003, pag. 1063), ha precisato che il **credito d'imposta mensile**, fissato nella misura di **516,46 euro**, per ogni lavoratore assunto, a favore delle imprese che assumono **detenuti, internati e ammessi al lavoro esterno**, ai sensi dell'art. 21 della legge n. 354/1975, per un periodo superiore a trenta giorni ed in misura proporzionale alle effettive giornate lavorative da questi prestate, spetta a condizione che le imprese assumano i detenuti o gli internati presso gli istituti penitenziari o i detenuti ammessi al lavoro all'esterno, ai sensi del succitato art. 21. Tale indicazione è da ritenersi tassativa, nel senso che la norma intende favorire soltanto le imprese che assumono coloro che stabilmente dimorano all'interno degli istituti penitenziari. Pertanto, ai fini della concessione del credito d'imposta in questione, il regime di **detenzione domiciliare**, il cui luogo di detenzione non è l'istituto penitenziario, o quello di sorveglianza speciale, che non è un regime di detenzione, non possono essere considerate come forme analoghe alla reclusione all'interno di un istituto penitenziario e, pertanto, non permettono all'azienda di beneficiare del credito d'imposta ai sensi della cd. Legge Smuraglia.

- Modalità di utilizzo -

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in **compensazione**.

La circolare 5/E del 26 gennaio 2001 (in PRATICA Professionale n. 8/2003) ha chiarito che:

- l'**operatività** del credito d'imposta è **automatica**. In seguito all'assunzione, il datore di lavoro può utilizzare l'importo del credito maturato, in compensazione con gli importi a debito di qualsiasi sezione del modello F24;
- il credito d'imposta può essere utilizzato a decorrere dal **primo giorno del mese successivo** a quello di **maturazione**;

- il credito d'imposta maturato nel periodo **1° ottobre 2000 - 31 dicembre 2000** è **utilizzabile** a decorrere **dal 1° gennaio 2001**.

- Revoca -

Le agevolazioni sono **revocate** qualora siano definitivamente accertate:

- **violazioni non formali**, e per le quali sono state irrogate **sanzioni** di importo **superiore a lire 5 milioni (euro 2.581,71)**, della normativa fiscale e contributiva in materia di lavoro dipendente, ovvero
- **violazioni della normativa sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori**, prevista dai decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626, e 14 agosto 1996, n. 494, e loro successive modificazioni, nonché dai successivi decreti legislativi attuativi di direttive comunitarie in materia di sicurezza ed igiene del lavoro, commesse nel periodo in cui si fruisce degli incentivi.

È prevista, inoltre, la revoca qualora siano emanati provvedimenti definitivi della magistratura contro il datore di lavoro per **condotta antisindacale**, ai sensi dell'art. 28 della legge 20 maggio 1970, n. 300.

Dalla data del definitivo accertamento delle violazioni, decorrono i termini per far luogo al recupero delle minori imposte versate o del maggiore credito riportato e per l'applicazione delle relative sanzioni.

- Decadenza -

Il credito d'imposta **decade** se, su base annuale, il numero complessivo dei lavoratori dipendenti, a tempo indeterminato e a tempo determinato, compresi i lavoratori con contratti di lavoro con contenuto formativo, **risulta inferiore o pari** al numero complessivo dei lavoratori dipendenti **mediamente occupati** nel periodo compreso tra il **1° ottobre 1999 e il 30 settembre 2000**.

In altri termini, come specificato dalla circolare 1/E del 2001, affinché l'agevolazione, per ogni anno di applicazione che inizia il 1° ottobre e termina il 30 settembre dell'anno successivo, possa essere mantenuta, **il numero complessivo dei dipendenti deve essere sempre superiore al livello occupazionale di riferimento**, dato dal numero medio dei dipendenti occupati nel periodo 1° ottobre 1999 - 30 settembre 2000. In definitiva, la **decadenza dall'agevolazione** si verifica qualora la **differenza** tra il **livello occupazionale alla fine di ciascun anno** ed il **livello occupazionale di riferimento (1° ottobre 1999 - 30 settembre 2000)** risulta pari a **zero o negativa**.

Tale decadenza comporta il venir meno della possibilità di fruire del credito d'imposta relativo ai nuovi assunti a partire dall'anno successivo a quello in cui si è verificata l'assunzione. Resta, tuttavia, salva la possibilità di beneficiare dell'agevolazione, nel rispetto dei requisiti stabiliti dalla norma, per eventuali nuove assunzioni che si verificheranno in anni agevolati successivi a quello di decadenza.

PERIODO DAL:
8 LUGLIO 2002 AL 24 SETTEMBRE 2002

- Legge -

Articolo 5 del decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, convertito con modificazioni dalla **legge 8 agosto 2002, n. 178** (in G.U. 8 luglio 2002, n. 158), in vigore dall'11 agosto 2002. L'articolo in questione ha introdotto un tetto alle risorse per l'attribuzione dei crediti d'imposta, stabilendo che i crediti possono essere fruiti entro i limiti degli oneri finanziari previsti in relazione alle vigenti disposizioni di legge e che i soggetti interessati hanno diritto al credito d'imposta fino all'**esaurimento delle risorse finanziarie**. A tal fine è previsto che:

- con **decreto** del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di natura non regolamentare, viene stabilito, per ciascun credito d'imposta, la **data di decorrenza** delle disposizioni previste dallo stesso art. 5, nonché le **modalità di controllo** dei relativi **flussi finanziari**;
- con **decreto** interdirigenziale, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, è **comunicato** l'avvenuto **esaurimento delle risorse disponibili**, con la conseguenza che a decorrere dalla data di pubblicazione di tale decreto i soggetti interessati non possono più fruire di nuovi crediti d'imposta i cui presupposti si sono realizzati successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 138/2002.

In conformità a tali disposizioni, sono stati emanati:

- il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 1° agosto 2002;
- il decreto interdirigenziale del Ragioniere Generale dello Stato, del Capo del Dipartimento per le Politiche Fiscali e del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, del 1° agosto 2002, con il quale è stato comunicato l'avvenuto esaurimento delle risorse disponibili per l'anno 2002.

Dal 6 agosto 2002, è, quindi, inibita la possibilità di fruire di nuovi crediti i cui presupposti si siano realizzati successivamente all'8 luglio 2002.

- Limite quantitativo -

Il decreto ministeriale del 1° agosto ha stabilito che, **per l'anno 2002**, il limite degli oneri finanziari previsti per l'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 7 della legge 388/2000 è pari ad **euro 652.138.210**.

- Condizioni -

Al fine di fruire del credito d'imposta, i soggetti interessati, prima dell'assunzione dei dipendenti, devono presentare **istanza** al **Centro operativo** di Pescara dell'Agenzia delle Entrate; pertanto, i soggetti interessati non possono più fruire dei crediti d'imposta in via automatica, al verificarsi delle condizioni di ammissibilità.

In base all'art. 5, comma 2, del D.L. n. 138/2002, qualora il **presupposto** per la fruizione del credito d'imposta si sia **realizzato successivamente all'8 luglio 2002**, il diritto a beneficiare del credito sorge a condizione che vi sia **disponibilità di risorse** finanziarie. Come chiarito dalla Circolare n. 73/E del 2 settembre 2002 (in PRATICA Professionale n. 37/2002, pag. 1049), dal momento che in data 6 agosto 2002 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto che comunica l'avvenuto esaurimento delle risorse disponibili, deve ritenersi che l'**agevolazione** compete **fino al 30 giugno 2002**. Questo perché il momento in cui deve considerarsi realizzato il presupposto per la maturazione del credito è costituito dall'incremento della base occupazionale calcolato alla fine di ciascun mese di riferimento.

Sempre ai sensi dell'art. 5, comma 2, del D.L. 138/2002, **non** si applicano **interessi** e **sanzioni** nei confronti dell'interessato che utilizzi un credito d'imposta dopo la pubblicazione del decreto interdirigenziale, purché entro **trenta giorni** dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale avvenga la **spontanea restituzione** degli importi indebitamente utilizzati. Il termine per la restituzione è stato **differito** alla data del **16 dicembre 2002** dal **D.M. 12 settembre 2002** (comunicato stampa del 13 settembre 2002 n. 254 del Ministero dell'Economia e delle Finanze).

L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione 13 dicembre 2002, n. 385/E, fa presente che, in sede di effettuazione del versamento relativo alle somme indebitamente fruite, si può tenere conto, in diminuzione, dell'importo del bonus maturato ai sensi dell'art. 2 del D.L. n. 209 del 2002, per il periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2002 e, conseguentemente, limitare il versamento alla differenza. Se il bonus maturato dovesse risultare superiore a quello da restituire, il contribuente potrà compensare il credito per la parte residua a partire dal 1° gennaio 2003, secondo le modalità previste dall'art. 2 del D.L. n. 209 del 2002.

PERIODO DAL: 25 SETTEMBRE 2002 AL 31 DICEMBRE 2002

**D.L. 24 settembre 2002, n. 209: art. 2
(convertito dalla legge 22 novembre 2002, n. 265)**

1) L'incremento del numero dei lavoratori dipendenti, rilevato alla data del **7 luglio 2002**, secondo le modalità dell'art. 7 della legge 388/2000, costituisce la **misura massima** di incremento occupazionale entro la quale può maturare **mensilmente** il diritto al credito d'imposta per il periodo **dal 1° luglio al 31 dicembre 2002**. Le assunzioni effettuate dall'8 luglio al 31 dicembre 2002 rilevano solo se l'incremento mensile del numero dei lavoratori dipendenti **non supera** la misura massima di cui sopra.

I crediti d'imposta maturati tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2002 possono essere utilizzati **a decorrere dal 1° gennaio 2003** in quote non superiori ad **un terzo** del totale. In ogni caso, non si fa luogo alla restituzione dei crediti d'imposta relativi agli incrementi del numero dei lavoratori effettuati a tutto il 7 luglio 2002.

2) L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 218/E del 5 dicembre 2003 (in PRATICA FISCALE e Professionale, n. 1/2004, pag. 10), ha chiarito che al credito d'imposta sulle nuove assunzioni, essendo stato oggetto di apposita copertura finanziaria, **non** si applicano le **limitazioni quantitative** di cui all'art. 34 della legge n. 388/2000 (**euro 516.456,90**).

Di conseguenza, tale credito non concorre con gli eventuali altri crediti alla formazione dell'ammontare massimo compensabile nell'anno solare.

È, comunque, necessario distinguere a secondo che il credito sia maturato **prima o dopo il 30 giugno 2002**.

Nel primo caso, non vi sono limitazioni alle modalità di utilizzo del credito (si veda, anche, la risoluzione n. 385 del 13 dicembre 2002), mentre, **nel secondo caso**, occorre tener conto delle modifiche apportate dalla legge n. 265 del 22 novembre 2002. Questa disposizione, infatti, ha stabilito che i crediti d'imposta maturati tra il 1° luglio ed il 31 dicembre 2002 possono essere utilizzati in compensazione a decorrere dal 1° gennaio 2003, in quote non superiori ad un terzo del totale (vedi anche circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001; circolare n. 73/E del 2 settembre 2002; risoluzione n. 89 del 24 maggio 1999).

3) Considerati i dubbi sollevati in merito all'esatta portata dell'ultimo periodo dell'art. 2 del D.L. n. 209/2002, l'Agenzia delle Entrate con la **circolare n. 16/E del 9 aprile 2004 (lett. B)**, ha ribadito quanto affermato al riguardo nella precedente risoluzione n. 385 del 13 dicembre 2002, in merito alla restituzione del credito d'imposta relativo ad incrementi occupazionali rilevati successivamente all'8 luglio 2002.

I contribuenti che, in violazione dell'art. 5 del D.L. n. 138 del 2002, hanno utilizzato in compensazione il credito relativo ad **incrementi occupazionali** registrati a decorrere dal **mezzogiugno 2002** avrebbero dovuto **restituire** il relativo importo, indebitamente utilizzato in compensazione, **entro il 16 dicembre 2002**.

A riguardo, la normativa consente di scomputare dalle somme da restituire entro il 16 dicembre 2002 l'ammontare del credito d'imposta spettante ai sensi dello stesso art. 2, comma 1, del D.L. n. 209 del 2002, nella misura massima dell'incremento del numero dei lavoratori dipendenti "rilevato alla data del 7 luglio 2002".

PERIODO DAL: 1° GENNAIO 2003 AL 31 DICEMBRE 2003

– **Legge -**

Articolo 63, comma primo, lettera a), periodo primo, della Legge 27 dicembre 2002, n. 289 (in S.O. n. 240 Gazzetta Ufficiale n. 305 del 31 dicembre 2002), in vigore dal 1° gennaio 2003.

– **Soggetti beneficiari -
Datori di lavoro.**

– **Presupposto -**

L'incremento del numero dei dipendenti, rilevato alla data del **7 luglio 2002**, costituisce la **misura massima** di incremento occupazionale entro la quale può maturare mensilmente il diritto al credito d'imposta. Le assunzioni rilevano solo se l'incremento mensile del nu-

mero dei lavoratori dipendenti non supera la misura massima di cui sopra.

Il riferimento temporale, ai fini della rilevazione delle assunzioni che determinano incremento della base occupazionale, è fatto sempre al **periodo: 1° ottobre 1999 - 30 settembre 2000**.

– **Condizioni -**

Il credito d'imposta spetta a condizione che:

- i nuovi assunti siano di **età non inferiore a 25 anni**;
- i nuovi assunti non abbiano svolto attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato **da almeno 24 mesi** (tale requisito non è richiesto per i nuovi assunti che siano portatori di handicap,

individuati ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104);

- siano osservati i **contratti collettivi nazionali** anche con riferimento ai soggetti per i quali non si è fruito del credito d'imposta;
- siano rispettate le **prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori** previste dai decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626, e 14 agosto 1996, n. 494, e loro successive modificazioni, nonché dai successivi decreti attuativi di direttive comunitarie in materia di sicurezza ed igiene del lavoro.

- Credito d'imposta -

Il contributo spetta nella misura stabilita dall'art. 7 della L. 388/2000, già commentato in precedenza, e cioè:

- **euro 413,17** per ciascun nuovo assunto e per ciascun mese, più
- **l'eventuale, ulteriore** credito di **euro 206,58** a favore delle assunzioni di lavoratori dipendenti da destinare a unità produttive ubicate nei territori individuati nell'art. 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, e successive modificazioni, nelle aree comprese nell'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 1260/1999 del Consiglio, del 21 giugno 1999 (Campania, Basilicata, Puglia, Calabria, Sicilia, Sardegna) e nei territori delle regioni Abruzzo e Molise.

L'attribuzione del credito avviene **in forma automatica**.

- Modalità di utilizzo -

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, anche successivamente al 31 dicembre 2003 in caso di incapienza.

L'Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 16/E del 9 aprile 2004 (lett. A)**, ha chiarito che la condizione di "incapienza" ed il relativo ambito temporale di riferimento

devono essere valutati considerando il particolare meccanismo applicativo dell'agevolazione in esame.

In sostanza, la corretta e complessiva determinazione del credito maturato nel corso del 2003 non può effettuarsi se non al termine dello stesso anno, stante la rilevazione mensile del credito in parola e, quindi, la necessità di dover rilevare l'incremento della base occupazionale al 31 dicembre 2003.

Soltanto a quest'ultima data, in particolare, sarà possibile ricomprendere nell'ammontare del bonus la quota maturata nel mese di dicembre 2003, che, in applicazione dei criteri di calcolo illustrati nella precedente circolare n. 11/E del 13 febbraio 2003, dovrà essere rilevata al termine dello stesso mese. Alla stessa data del 31 dicembre 2003, sarà, altresì, possibile tener conto dei crediti d'imposta maturati nei mesi precedenti e, per qualsiasi motivo, ancora non utilizzati.

Il credito così determinato, per la parte non utilizzata nel corso del 2003, deve essere utilizzato **in compensazione** di eventuali debiti nel **modello F24**, in un **momento** logicamente **successivo** a quello in cui viene **determinato** e, quindi, a partire dal primo versamento unificato successivo al 31 dicembre 2003 e per l'intero importo che trova capienza in esso.

Ne consegue che la **condizione di "incapienza"**, relativamente ai crediti maturati nel corso dell'intero anno 2003, deve essere perciò, di regola, riscontrata alla prima occasione utile - successivamente al 31 dicembre 2003 - per utilizzare in compensazione i medesimi crediti.

Considerate, tuttavia, le condizioni di obiettiva incertezza in ordine all'interpretazione del citato comma 2 dell'art. 63, ed al fine di non penalizzare i contribuenti che abbiano adottato comportamenti ispirati a ragioni di maggiore cautela fiscale, si fa presente che il credito non utilizzato fino alla data di emanazione della succitata **circolare n. 16/E/2004** potrà essere utilizzato a decorrere dal primo versamento unificato effettuato dal contribuente successivamente alla predetta data.

PERIODO DAL: 1° GENNAIO 2003 AL 31 DICEMBRE 2006

- Legge -

Articolo 63, comma primo, lett. a), periodo secondo, della Legge 27 dicembre 2002, n. 289 (in S.O. n. 240 Gazzetta Ufficiale n. 305 del 31 dicembre 2002), in vigore dal 1° gennaio 2003.

- Soggetti beneficiari - Datori di lavoro.

- Presupposto -

Ogni assunzione che dà luogo ad un incremento della base occupazionale **ulteriore** rispetto alla misura di cui

al comma primo, lettera a), primo periodo, commentato in precedenza.

In sostanza, i nuovi assunti rilevano se incrementano il numero di unità agevolate calcolate al 7 luglio 2002, in base alla media tra:

- **1° ottobre 1999 - 30 settembre 2000.**

- Condizioni -

Il credito d'imposta spetta a condizione che:

- i nuovi assunti siano di **età non inferiore a 25 anni**;
- i nuovi assunti non abbiano svolto attività di lavoro

ro dipendente a tempo indeterminato **da almeno 24 mesi** (tale requisito non è richiesto per i nuovi assunti che siano portatori di handicap, individuati ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104);

- siano osservati i **contratti collettivi nazionali** anche con riferimento ai soggetti per i quali non si è fruito del credito d'imposta;
- siano rispettate le **prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori** previste dai decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626, e 14 agosto 1996, n. 494, e loro successive modificazioni, nonché dai successivi decreti legislativi attuativi di direttive comunitarie in materia di sicurezza ed igiene del lavoro.

- Credito d'imposta -

Il credito d'imposta compete, per ciascun lavoratore e per ciascun mese, nella misura di **euro 100** ovvero **150** se l'assunto è di **età superiore ai 45 anni**, nel limite finanziario complessivo di 125 milioni di euro, per l'anno 2003 e per l'intero territorio nazionale.

Relativamente al maggior importo del credito d'imposta a favore delle nuove assunzioni di lavoratori aventi più di 45 anni, la circolare 11/E del 13 febbraio 2003 precisa che per beneficiare di tale maggiorazione del contributo è necessario che il nuovo dipendente abbia già compiuto 45 anni all'atto dell'assunzione e non successivamente.

È previsto un **ulteriore contributo di euro 300** se l'assunzione è effettuata nei territori individuati nell'art. 4

della legge 23 dicembre 1998, n. 448, e successive modificazioni, nelle aree comprese nell'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 1260/1999 del Consiglio, del 21 giugno 1999 (Campania, Basilicata, Puglia, Calabria, Sicilia, Sardegna) e nei territori delle regioni Abruzzo e Molise, nel limite finanziario complessivo fissato con deliberazione del CIPE.

Istanza

L'attribuzione del credito avviene **esclusivamente** a seguito di presentazione di un'apposita **istanza preventiva al Centro operativo di Pescara** dell'Agenzia delle Entrate e successivamente all'eventuale **atto di assenso** rilasciato dall'Agenzia delle Entrate entro trenta giorni dal ricevimento dell'istanza.

In caso di mancata risposta da parte del Centro operativo di Pescara entro 30 giorni dal ricevimento dell'istanza stessa, si ha il c.d. silenzio-rigetto (a differenza di quanto accade per il credito d'imposta investimenti, dove si verifica, invece, il c.d. silenzio-assenso).

- Modalità di utilizzo -

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente **in compensazione**, anche successivamente al 31 dicembre 2006 in caso di incapacità.

Per i datori di lavoro che, per l'**anno 2004**, intendono usufruire del credito d'imposta occupazione, alle condizioni di legge sopra esposte, l'invio preventivo dell'istanza al Centro operativo di Pescara è stato fissato alle ore 10 di lunedì 2 febbraio 2004.

**PERIODO DAL:
1° GENNAIO 2003 AL 31 DICEMBRE 2006**

- Legge -

Art. 63, comma primo, lettera b) della Legge 27 dicembre 2002, n. 289 (in S.O. n. 240 Gazzetta Ufficiale n. 305 del 31 dicembre 2002), in vigore **dal 1° gennaio 2003**.

- Soggetti beneficiari -

Datori di lavoro.

- Presupposto -

Ogni assunzione che dà luogo ad un incremento della base occupazionale rispetto alla base occupazionale media riferita al periodo tra: il **1° agosto 2001 e il 31 luglio 2002**.

- Condizioni -

Il credito d'imposta spetta a condizione che:

- i nuovi assunti siano di **età non inferiore a 25 anni**;
- i nuovi assunti non abbiano svolto attività di la-

voro dipendente a tempo indeterminato **da almeno 24 mesi** (tale requisito non è richiesto per i nuovi assunti che siano portatori di handicap, individuati ai sensi della legge 5 febbraio 1992, n. 104);

- siano osservati i **contratti collettivi nazionali** anche con riferimento ai soggetti per i quali non si è fruito del credito d'imposta;
- siano rispettate le **prescrizioni sulla salute e sulla sicurezza dei lavoratori** previste dai decreti legislativi 19 settembre 1994, n. 626, e 14 agosto 1996, n. 494, e loro successive modificazioni, nonché dai successivi decreti legislativi attuativi di direttive comunitarie in materia di sicurezza ed igiene del lavoro.

- Credito d'imposta -

Il credito d'imposta per tutto il territorio nazionale compete, per ciascun lavoratore e per ciascun mese, nella misura di **euro 100** ovvero **150** se l'assunto è di **età su-**

periore ai 45 anni, nel limite finanziario complessivo di 125 milioni di euro, per ogni anno dal 2003 al 2006.

Relativamente al maggior importo del credito d'imposta a favore delle nuove assunzioni di lavoratori aventi più di 45 anni, la circolare 11/E del 13 febbraio 2003 precisa che per beneficiare di tale maggiorazione del contributo è necessario che il nuovo dipendente abbia già compiuto 45 anni all'atto dell'assunzione e non successivamente.

È previsto un **ulteriore contributo di euro 300** se l'assunzione è effettuata nei territori individuati nell'art. 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, e successive modificazioni, nelle aree comprese nell'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 1260/1999 del Consiglio, del 21 giugno 1999 (Campania, Basilicata, Puglia, Calabria, Sicilia, Sardegna) e nei territori delle regioni Abruzzo e Molise, nel limite finanziario complessivo fissato con deliberazione del CIPE.

Istanza

L'attribuzione del credito avviene **esclusivamente** a seguito di presentazione di un'apposita **istanza preventiva al Centro operativo di Pescara** dell'Agenzia delle Entrate e successivamente all'eventuale atto di assenso rilasciato dall'Agenzia delle Entrate entro trenta giorni dal ricevimento dell'istanza.

In caso di mancata risposta da parte del Centro operati-

vo di Pescara entro 30 giorni dal ricevimento dell'istanza stessa, si ha il cd. silenzio-rigetto (a differenza di quanto accade per il credito d'imposta investimenti, dove si verifica, invece, il cd. silenzio-assenso).

- Periodo -

- Dal **1° gennaio 2003 al 31 dicembre 2006**, per i datori di lavoro che alla data del **7 luglio 2002** non risultavano in possesso di un incremento occupazionale rilevante ai fini della maturazione del contributo di cui all'art. 7 della L. 388/2000.
- Dal **1° gennaio 2004 al 31 dicembre 2006**, per i datori di lavoro che, avendo registrato alla data del **7 luglio 2002 un incremento** di base occupazionale agevolabile, possono fruire, per l'anno 2003, del credito d'imposta di cui all'art. 7 della L. 388/2000.

- Modalità di utilizzo -

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente **in compensazione**, anche successivamente al 31 dicembre 2006 in caso d'incapienza.

Per i datori di lavoro che, per l'anno 2004, intendono usufruire del credito d'imposta occupazione, alle condizioni di legge sopra esposte, l'invio preventivo dell'istanza al Centro operativo di Pescara è stato fissato alle ore 10 di lunedì 2 febbraio 2004.

NOVITA'

I Corsi di pratica professionale

Mensile di formazione & aggiornamento fiscale

Periodicità: mensile

“I Corsi di pratica professionale”, è il **nuovo mensile** ideato per supportare il professionista nello svolgimento della propria attività quotidiana attraverso l'analisi operativa delle novità legislative e interpretative.

La rivista si propone come **strumento di formazione professionale** e come **guida operativa agli adempimenti e alle scadenze**.

“I Corsi di Pratica Professionale” approfondisce gli argomenti più significativi delle **Riforme fiscali e societarie** attraverso un **programma articolato per “lezioni”** e, con il ricorso ad esempi, casi concreti, fogli di lavoro e a check list, consentirà al lettore di seguire e comprendere tutte le novità normative, in materia di operazioni societarie, Iva, contenzioso, bilancio civilistico e fiscale, scritture contabili, reddito di lavoro dipendente, IRES.

Nel **servizio on-line**, riservato esclusivamente agli abbonati: risposte ai quesiti e alla Check List di autoapprendimento, documentazione integrale di supporto al corso (legge, giurisprudenza, prassi, formule), dossier dei corsi sempre aggiornati.

Ipsoa, pagg. 32

Abbonamento annuale: € 98,00

Speciale offerta lancio: € 78,00

sconto 20%

Per informazioni

- **Servizio Informazioni Commerciali**

(tel. 02.82476794 – fax 02.82476403)

- **Agente Ipsoa di zona** (www.ipsoa.it/agenzie)

- **www.ipsoa.it**

