



Roma, 10 aprile 2008

Direzione Centrale  
Normativa e Contenzioso

**OGGETTO:** *Credito di imposta per le PMI commerciali di vendita al dettaglio e all'ingrosso e di somministrazione di alimenti e bevande (art. 1, commi da 228 a 232 della legge n. 244/2007) - Credito di imposta per l'attività di rivendita di generi di monopolio (art. 1, commi da 233 a 237 della legge n. 244/2007)*

**INDICE**

<b>PREMESSA .....</b>	<b>3</b>
<b>1. SOGGETTI BENEFICIARI .....</b>	<b>4</b>
<b>1.1 PMI commercio e somministrazione.....</b>	<b>4</b>
<b>1.2 Rivenditori di generi di monopolio .....</b>	<b>6</b>
<b>1.3 Esercizio di più attività oggetto di agevolazione .....</b>	<b>7</b>
<b>2. SPESE AGEVOLABILI .....</b>	<b>9</b>
<b>2.1 Individuazione delle spese agevolabili .....</b>	<b>9</b>
<b>2.2 Importo massimo del credito di imposta .....</b>	<b>12</b>
<b>3. ASPETTI COMUNITARI.....</b>	<b>14</b>
<b>4. ASPETTI PROCEDURALI .....</b>	<b>15</b>
<b>5. UTILIZZO E RILEVANZA DEL CREDITO D'IMPOSTA.....</b>	<b>17</b>
<b>6. CONTROLLI E RECUPERO.....</b>	<b>18</b>

## PREMESSA

L'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) ha istituito due agevolazioni in favore:

- “*delle piccole e medie imprese commerciali di vendita al dettaglio e all'ingrosso e quelle di somministrazione di alimenti e bevande*” (commi da 228 a 232), nonché degli
- “*esercenti attività di rivendita di generi di monopolio, operanti in base a concessione amministrativa*” (commi da 233 a 237).

Le due agevolazioni si sostanziano in un contributo, concesso nella forma di credito d'imposta, pari all'80 per cento di talune spese sostenute per installare impianti ed attrezzature di sicurezza nel luogo di esercizio dell'attività, al fine di prevenire furti, rapine ed altri atti illeciti.

Con due distinti decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 6 febbraio 2008, contemplati rispettivamente ai commi 231 e 236 della legge finanziaria 2008, pubblicati nella Gazzetta Ufficiale, Serie generale, n. 52 del 1° marzo 2008, sono state emanate le relative disposizioni di attuazione.

Il quadro normativo di riferimento delle due agevolazioni è costituito da numerose disposizioni di analoga o identica formulazione. La circolare, pertanto, ne effettua l'esame in modo congiunto, con separati rilievi per i soli caratteri differenziali, quali quelli riguardanti i soggetti beneficiari e la misura del credito d'imposta.

I riferimenti normativi, per semplicità espositiva, sono effettuati direttamente ai rispettivi *commi* della legge finanziaria 2008 e ai rispettivi decreti di attuazione, definiti *decreto commercio* e *decreto generi di monopolio*, ovvero solo *decreti* in relazione alle disposizioni di analoga o identica formulazione per entrambe le agevolazioni.

## 1. SOGGETTI BENEFICIARI

### 1.1 PMI commercio e somministrazione

Il *comma 228* individua i soggetti beneficiari del credito di imposta nelle “*piccole e medie imprese commerciali di vendita al dettaglio e all’ingrosso e quelle di somministrazione di alimenti e bevande*”.

L’articolo 1, comma 1 del *decreto commercio* individua i caratteri di dette imprese sotto il profilo dimensionale mediante rinvio “*alla definizione di piccole e medie imprese ai sensi del decreto del Ministro delle attività produttive del 18 aprile 2005*”.

Tale decreto, recependo la raccomandazione n. 2003/361/CE della Commissione europea relativa alla definizione di microimprese, piccole e medie imprese, ha fornito, come evidenziato all’articolo 1, “*le necessarie indicazioni per la determinazione della dimensione aziendale ai fini della concessione di aiuti alle attività produttive e si applica alle imprese operanti in tutti i settori produttivi*”.

Considerate le soglie dimensionali stabilite dall’articolo 2, comma 1 del citato decreto del 18 aprile 2005, deve quindi ritenersi beneficiaria del credito d’imposta la categoria delle microimprese, delle piccole imprese e delle medie imprese, individuali o collettive, complessivamente definita PMI, costituita da imprese che abbiano cumulativamente:

- meno di 250 occupati;
- un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro, oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 43 milioni di euro.

Si rinvia al suddetto decreto per ulteriori indicazioni sui criteri di quantificazione del numero di occupati, del fatturato e del totale di bilancio dell’impresa beneficiaria (articolo 2, commi 5-7), nonché per l’individuazione delle imprese “*associate*” e “*collegate*” a quella beneficiaria, i cui dati dimensionali rilevano, con due distinte modalità, per la suddetta quantificazione (articolo 3).

Per quel che concerne il profilo settoriale, l'articolo 1, comma 1 del *decreto commercio* stabilisce che il credito d'imposta spetta "ai soggetti esercenti attività commerciali di vendita al dettaglio e all'ingrosso e attività di somministrazione di alimenti e bevande".

Ai fini del credito d'imposta in esame, per commercio al dettaglio e all'ingrosso e per somministrazione di alimenti e bevande s'intendono le attività esercitate ai sensi delle leggi e dei regolamenti in materia, sia nazionali che regionali e locali, relative ai settori merceologici alimentare e non alimentare, definite come tali dal decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 114 (che ai sensi dell'articolo 1 "stabilisce i principi e le norme generali sull'esercizio dell'attività commerciale") e dalla legge 25 agosto 1991, n. 287 (disciplinante le attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande); più precisamente:

- commercio all'ingrosso: l'attività svolta da chiunque professionalmente acquista merci in nome e per conto proprio e le rivende ad altri commercianti, all'ingrosso o al dettaglio, o ad utilizzatori professionali, o ad altri utilizzatori in grande, sotto la forma di commercio interno, di importazione o di esportazione;
- commercio al dettaglio: l'attività svolta da chiunque professionalmente acquista merci in nome e per conto proprio e le rivende, su aree private in sede fissa o su aree pubbliche o mediante altre forme di distribuzione, direttamente al consumatore finale;
- somministrazione di alimenti e bevande: la vendita per il consumo sul posto, comprendente tutti i casi in cui gli acquirenti consumano i prodotti nei locali dell'esercizio o in una superficie aperta al pubblico, all'uopo attrezzati.

I soggetti e le attività rientranti nella definizione di commercio all'ingrosso e al dettaglio, ma nel contempo esclusi dal campo di applicazione del decreto legislativo n. 114 del 1998 in quanto sottoposti a una disciplina amministrativa speciale, possono comunque beneficiare dell'agevolazione prevista dal *decreto commercio*, qualora sia integrato il presupposto soggettivo di

questa agevolazione legato al solo esercizio di un'impresa commerciale di vendita all'ingrosso o al dettaglio.

Depone in tal senso anche l'articolo 1, comma 2, del *decreto commercio* che considera "rientrante" nella definizione di attività commerciale di vendita di cui al comma 1 – sia pure per enunciare l'applicazione della norma disciplinante il credito d'imposta di cui al *decreto generi di monopolio* – anche un'attività non soggetta a tale decreto legislativo, quale appunto l'attività di rivendita di generi di monopolio in base a concessione amministrativa svolta "*in via esclusiva*".

Rientrano, pertanto, nel campo di applicazione dell'agevolazione disciplinata dal *decreto commercio* anche altre attività commerciali soggette a discipline speciali, quali le farmacie e gli impianti di distribuzione automatica di carburante che vendono in via esclusiva i prodotti previsti dalle norme che ne regolano l'attività (ad esempio prodotti farmaceutici o carburanti).

Ne sono invece esclusi, in particolare, le imprese che vendono beni dalle stesse prodotti, nonché gli agenti ed altri rappresentanti di commercio che promuovono la conclusione di contratti di vendita per conto di terzi.

## **1.2 Rivenditori di generi di monopolio**

Il *comma 233* individua i soggetti beneficiari del credito d'imposta in esame negli "*esercenti attività di rivendita di generi di monopolio, operanti in base a concessione amministrativa*".

L'articolo 1, comma 1, del *decreto generi di monopolio* chiarisce che il credito d'imposta si applica ai soggetti esercenti attività di rivendita di generi di monopolio, operanti in base a concessione amministrativa, intendendosi per "*rivendite di generi di monopolio*" quelle "*autorizzate in base alla legge 22 dicembre 1957, n. 1293, e successive modificazioni, e al relativo regolamento di esecuzione, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1958, n. 1074, e successive modificazioni*".

Nella definizione del citato comma 1 rientrano i titolari, in base a concessione amministrativa, delle rivendite ordinarie e delle rivendite speciali di

generi di monopolio, istituite rispettivamente ai sensi degli articoli 21 e 22 della legge n. 1293 del 1957, che svolgono attività di rivendita di generi di monopolio. Come si dirà al paragrafo successivo, detta attività, ai fini dell'agevolazione, deve essere svolta in via esclusiva o prevalente.

I titolari del patentino rilasciato ai sensi dell'articolo 23 della citata legge n. 1293 del 1957, non rientrando nella definizione di cui al comma 1, non possono accedere all'agevolazione ivi prevista. I medesimi titolari di patentino possono comunque accedere all'agevolazione prevista dal *decreto commercio*, qualora vi rientri l'esercizio in relazione al quale è stata autorizzata la vendita di generi di monopolio.

### **1.3 Esercizio di più attività oggetto di agevolazione**

L'articolo 1, comma 2, dei *decreti* disciplina l'ipotesi in cui un medesimo soggetto svolga entrambe le attività commerciali oggetto delle agevolazioni in esame, stabilendo la non cumulabilità delle stesse e la fruibilità dell'agevolazione dettata per l'attività che assume carattere prevalente rispetto all'altra.

In particolare, l'articolo 1, comma 2, del *decreto commercio* stabilisce che ai soggetti rientranti nella definizione di PMI esercenti attività commerciali di vendita al dettaglio e all'ingrosso e attività di somministrazione di alimenti e bevande (cfr. paragrafo 1.1) che svolgono “*in via esclusiva o prevalente*” attività di rivendita di generi di monopolio, operanti in base a concessione amministrativa, spetta il credito d'imposta istituito per quest'ultima attività.

Specularmente a quanto previsto dal *decreto commercio*, l'articolo 1, comma 2 del *decreto generi di monopolio* stabilisce che ai soggetti rientranti nella definizione di PMI che, oltre all'attività di rivendita di generi di monopolio, svolgono “*in via prevalente*” altre attività commerciali di vendita al dettaglio e all'ingrosso e di somministrazione di alimenti e bevande spetta il credito d'imposta istituito per questi ultimi.

Ciò significa che qualora l'attività di rivendita di generi di monopolio sia prevalente rispetto a quella di vendita al dettaglio e all'ingrosso e di somministrazione di alimenti e bevande – ipotesi, come visto, espressamente disciplinata dal *decreto commercio* – è applicabile il credito d'imposta previsto dal *decreto generi di monopolio*.

In sostanza, i titolari di rivendite di generi di monopolio che non vendono esclusivamente generi di monopolio, pur rientrando dal punto di vista soggettivo nel campo di applicazione del *decreto commercio*, si avvalgono dell'agevolazione prevista dal *decreto generi di monopolio* qualora la rivendita di generi di monopolio costituisca attività prevalente rispetto alla vendita di altri beni.

L'articolo 1, comma 2, secondo periodo dei *decreti* indica il criterio per individuare l'attività prevalente. Al riguardo, si ritiene prevalente “*l'attività in relazione alla quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi, assunti al lordo del prezzo corrisposto al fornitore dei beni, nel periodo d'imposta precedente a quello per il quale è richiesto il credito d'imposta*”.

A tal fine, come evidenziato nella relazione illustrativa, rilevano:

- a) i ricavi al lordo del prezzo corrisposto al fornitore nel caso di esercizio di attività individuate nell'articolo 18, comma 8, primo periodo, del DPR 29 settembre 1973, n. 600 (vale a dire, rivendita in base a contratti estimatori di giornali, libri e periodici e distribuzione di carburante);
- b) i ricavi lordi equivalenti al prezzo di vendita al pubblico per le attività di rivendita di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori simili (senza considerare, quindi, gli aggi);
- c) più in generale, i ricavi individuati ai sensi degli articoli 57 e 85 del TUIR.

Come desumibile dalla relazione illustrativa al *decreto generi di monopolio*, nel calcolo di prevalenza delle due tipologie di attività commerciali agevolabili (commercio di generi di monopolio e commercio di altri generi), i ricavi derivanti dalla vendita di “valori bollati e postali, marche assicurative e

valori similari” fanno cumulo con i ricavi di vendita di generi di monopolio. Ai fini del predetto calcolo non vanno computati i proventi della gestione del lotto, lotterie e altri servizi similari normalmente resi dagli esercenti attività di rivendita di generi di monopolio che, in quanto tali, non realizzano un’attività commerciale di beni.

L’alternatività dei crediti d’imposta in esame, la comune estensione dell’agevolazione al periodo 2008-2010 nonché il comune limite complessivo di 3.000 euro dei crediti di imposta (seppure con diverse modalità di fruizione), inducono a ritenere che l’eventuale modifica dell’attività prevalente nel periodo di vigenza dell’agevolazione non consente il riconoscimento di un credito d’imposta d’importo superiore al predetto limite complessivo di 3.000 euro.

## **2. SPESE AGEVOLABILI**

### **2.1 Individuazione delle spese agevolabili**

I *commi* 228 e 233, pur con espressioni letterali non perfettamente coincidenti, hanno in comune la medesima finalità di concedere il credito di imposta per l’adozione di misure atte a prevenire il rischio di atti illeciti in danno di commercianti e rivenditori di generi di monopolio.

L’articolo 2, comma 1, dei *decreti* equipara le due agevolazioni sotto il profilo oggettivo e individua, con identica formulazione, quali spese agevolabili “*le spese effettuate nel 2008, 2009 e 2010, per la prima installazione, nel luogo di esercizio dell’attività, di impianti e attrezzature di sicurezza, con la finalità di prevenire furti, rapine ed altri illeciti ... comprese quelle sostenute per installare sistemi di pagamento con moneta elettronica*”.

Tra gli impianti e attrezzature di sicurezza agevolabili rientrano gli apparecchi di videosorveglianza, previsti dal *comma* 228, e i sistemi di pagamento con moneta elettronica, previsti dal *comma* 233 e dall’articolo in esame, quali i terminali per carte di credito ed EFT-POS, nonché altri impianti e attrezzature di sicurezza non specificati quali, a titolo di esempio:

- sistemi di allarme;

- inferriate, porte blindate, infissi e vetri di sicurezza;
- vetrine, armadi e banconi blindati;
- casseforti e cassetti di sicurezza;
- macchinette antifalsari.

Le spese sostenute per l'attività di vigilanza, pur avendo finalità di prevenzione, non rientrano nel campo di applicazione dell'agevolazione in quanto non riferibili a impianti e attrezzature di sicurezza. La disposizione, invero, è volta ad agevolare non il mero acquisto di impianti o attrezzature di sicurezza, ma la loro effettiva installazione nel luogo di esercizio dell'attività esposto al rischio di furti, rapine e altri atti illeciti.

La locuzione “*prima installazione*” inoltre sta a significare che le spese per impianti e le attrezzature di sicurezza sono agevolabili in quanto si tratti di beni nuovi, e quindi installati per la prima volta dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2010. Non rileva la circostanza che l'installazione avvenga, nel luogo di esercizio dell'attività, in sostituzione di impianti e attrezzature di sicurezza obsoleti.

L'articolo 2, comma 1 dei *decreti* non specifica i tipi di contratti che danno diritto all'agevolazione. Al successivo comma 3, nel diverso contesto della determinazione dell'entità del credito di imposta, è tuttavia espressamente prevista l'acquisizione “*mediante contratto di locazione finanziaria*”.

Deve comunque trattarsi di contratti che ordinariamente conferiscono il titolo ad installare nel luogo di esercizio dell'attività impianti e attrezzature di sicurezza, quali:

- la compravendita;
- l'appalto, quando abbia per oggetto sia la fornitura dell'impianto e dell'attrezzatura di sicurezza sia la relativa installazione;
- la locazione, di cui ipotesi tipica è quella del terminale EFT-POS per i pagamenti con carte di credito e bancomat, per il periodo di vigenza dell'agevolazione;

- la locazione finanziaria (*leasing*), espressamente prevista dall'articolo 2, comma 3, dei *decreti*;

L'ammissibilità dei costi sostenuti per servizi funzionali alla "acquisizione" e "installazione" degli impianti risulta anche dal *comma 234* che determina il credito d'imposta nella misura dell'80 per cento del costo sostenuto "per i beni e servizi" indicati nel *comma 233*.

Il riferimento alla "installazione" consente di comprendere nell'ammontare della spesa agevolabile, oltre a quella riferibile agli impianti e alle attrezzature di sicurezza, anche quella direttamente connessa alla relativa installazione nel luogo di esercizio dell'attività e, per contro, esclude quella sostenuta per la riparazione e la manutenzione degli stessi.

La locuzione "luogo di esercizio dell'attività" sta a significare che l'installazione deve essere effettuata nei locali dove viene ordinariamente svolta l'attività di vendita all'ingrosso o al dettaglio o la somministrazione di alimenti e bevande, anche nell'ipotesi in cui l'attività stessa venga svolta sulle aree pubbliche in sede fissa o in forma itinerante.

Non sono pertanto agevolabili le spese sostenute dalle PMI che svolgono attività commerciale di vendita esclusivamente via internet, per televisione, per radio, per corrispondenza o comunque direttamente presso il domicilio del consumatore.

Al riguardo, pur ricorrendo il legislatore ad espressioni di ampio contenuto, riferendosi a "vendita all'ingrosso e al dettaglio" e ad "atti illeciti", è ragionevole ritenere che la *ratio* ispiratrice della norma sia quella di ammettere all'agevolazione quelle forme di commercio al pubblico esposte al rischio di reati contro la persona e contro il patrimonio.

Ai sensi dell'articolo 2, comma 1, dei *decreti* le spese devono essere effettuate "nel 2008, 2009 e 2010"; ciò implica l'ammissibilità all'agevolazione delle spese effettuate a partire dal 1° gennaio 2008, data di entrata in vigore della legge finanziaria istitutiva, ed entro il 31 dicembre 2010.

Il riferimento all'anno solare sia per l'effettuazione delle spese, sia per la verifica del rispetto del limite dei fondi stanziati, induce a ritenere che anche i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare possano comunque avvalersi del credito di imposta per le spese effettuate a partire dal 1° gennaio 2008 ed entro il 31 dicembre 2010.

La determinazione della data di sostenimento delle spese va effettuata secondo i criteri stabiliti dall'articolo 109, comma 2, del TUIR ai fini della determinazione dell'esercizio di competenza; pertanto:

- le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione (lettera a);
- le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute alla data in cui le prestazioni sono ultimate, ovvero alla data di maturazione dei corrispettivi per i contratti da cui derivano corrispettivi periodici (lettera b).

Nell'ipotesi in cui l'installazione venga realizzata attraverso un contratto di appalto i costi si considerano sostenuti alla data di ultimazione della prestazione.

## **2.2 Importo massimo del credito di imposta**

Come previsto nei *commi 228 e 234*, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura dell'ottanta per cento delle spese ammissibili all'agevolazione sostenute.

Tali spese vanno assunte al netto dell'IVA ammessa in detrazione.

Per i contribuenti che si avvalgono del regime dei minimi, istituito dall'articolo 1, commi da 96 a 117 della legge finanziaria 2008, le spese sono da assumersi in ogni caso al lordo dell'IVA.

Il limite massimo di fruizione dei crediti d'imposta è diversamente articolato in funzione dei soggetti beneficiari.

A) Il *decreto commercio* riconosce il credito d'imposta per un importo "non superiore complessivamente a 3.000 euro per ciascun beneficiario".

Tale limite va quindi rispettato tenuto conto del credito d'imposta complessivamente riconosciuto nell'intero triennio 2008-2010, anche per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

In assenza di limiti annuali, deve ritenersi che il credito d'imposta possa essere riconosciuto, a fronte di una o più istanze, per l'intero importo già nel 2008, oppure per più importi nel triennio 2008-2010, ovviamente nel rispetto degli stanziamenti annuali di bilancio di cui si dirà in seguito.

B) Il *decreto generi di monopolio* riconosce invece il credito d'imposta per un importo "non superiore complessivamente a 1.000 euro per ciascun beneficiario in ciascun periodo di imposta".

Il limite di 1.000 euro va quindi rispettato in relazione al credito d'imposta complessivamente riconosciuto "in ciascun periodo di imposta", da intendersi come anno solare per i soggetti con periodo "a cavallo".

In virtù del predetto limite annuale, non è consentito, per ciascun anno di vigenza dell'agevolazione, il riconoscimento del credito d'imposta per importi superiori a 1.000 euro (80 per cento di una spesa ammissibile di 1.250 euro). Per far valere il credito d'imposta commisurato alla parte che eccede detto importo è possibile presentare una nuova istanza entro il 2010 (cfr. paragrafo 4).

Esempio:

spesa ammissibile sostenuta nel 2008	=	1.900 euro
credito d'imposta: 1.900 euro x 80%	=	1.520 euro
credito d'imposta riconosciuto nel 2008	=	1.000 euro
credito d'imposta riconosciuto nel 2009 (1.520 – 1.000)	=	520 euro

Nell'arco del triennio 2008-2010, peraltro, anche il credito di imposta previsto dal *decreto generi di monopolio* potrà essere riconosciuto per un importo complessivamente non superiore a 3.000 euro.

Il successivo comma 3 di entrambi i *decreti* precisa che in caso di acquisizione mediante contratto di locazione finanziaria (*leasing*) rileva quale spesa ammissibile il costo dei beni sostenuto dal concedente. La spesa per l'installazione del bene acquisito in *leasing* rileva comunque ai fini dell'agevolazione.

### 3. ASPETTI COMUNITARI

I *commi* 232 e 237, di analoga formulazione, regolano entrambe le agevolazioni nel più ampio contesto della normativa comunitaria sugli aiuti di Stato e ne stabiliscono la fruizione, fermi restando i rispettivi limiti richiamati nel paragrafo precedente, “*esclusivamente nel rispetto dell'applicazione della regola de minimis di cui al regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione, del 15 dicembre 2006, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del Trattato istitutivo della Comunità europea agli aiuti di importanza minore*”.

Gli aiuti che soddisfano le condizioni poste dal Regolamento (CE) richiamato non sono considerati aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del Trattato CE.

L'articolo 7 dei *decreti* (*Regola de minimis*), inoltre, richiede espressamente il rispetto di due condizioni poste dall'articolo 2, paragrafi 2 e 5, del citato regolamento (CE).

In particolare, il comma 1 dell'articolo 7 stabilisce che il credito d'imposta non può essere cumulato con altri aiuti *de minimis* se il cumulo determina il superamento, nell'arco di tre esercizi, della soglia massima complessiva di 200.000 euro.

In base all'articolo 2, paragrafo 2 del suddetto regolamento (CE), qualora l'importo complessivo dell'aiuto superi il massimale, l'importo dell'aiuto non può beneficiare dell'esenzione ivi prevista, neppure per la parte che non supera il massimale stesso. Ai fini del calcolo del rispetto del limite triennale, gli aiuti si considerano concessi nel momento in cui all'impresa è accordato il diritto di ricevere gli aiuti stessi.

Il successivo comma 2 dell'articolo 7 prevede che il credito d'imposta "non può essere cumulato con altre misure di aiuto di Stato sugli stessi costi ammissibili, ove tale cumulo dia luogo al superamento delle intensità massime stabilite per tali altre misure da un regolamento di esenzione per categoria o da una decisione della Commissione europea".

La condizione, mutuata dall'articolo 2, paragrafo 5 del citato regolamento (CE), ha la finalità di evitare l'aggiramento, mediante il ricorso al regime *de minimis*, delle intensità massime di aiuto previste da specifiche disposizioni comunitarie.

Il rispetto delle condizioni specificate dall'articolo 7 in esame deve essere attestato nell'istanza presentata per avvalersi del credito d'imposta.

Si ricorda che per la fruizione dei crediti di imposta soggetti al regime *de minimis* non è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà disciplinata dal comma 1223 dell'articolo unico della legge finanziaria 2007 e dal DPCM 23 giugno 2007 di attuazione (cfr. in tal senso la risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 375 del 14 dicembre 2007).

#### **4. ASPETTI PROCEDURALI**

Gli articoli 3 (*Presentazione dell'istanza*) e 4 (*Concessione del credito d'imposta*) dei decreti regolano la procedura da seguire per avvalersi dei crediti d'imposta.

Ai sensi dell'articolo 3, i soggetti interessati all'agevolazione sono tenuti a presentare un'apposita istanza all'Agenzia delle entrate.

L'istanza deve essere presentata utilizzando il modello di istanza di attribuzione del credito d'imposta per le misure di sicurezza (modello IMS) approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 marzo 2008, disponibile gratuitamente in formato elettronico sul sito internet dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

L'istanza può essere presentata nell'anno 2008 a partire dalle ore 10.00 del 28 aprile e per ciascuno degli anni 2009 e 2010 a partire dalle ore 10.00 del 2

febbraio. La trasmissione dell'istanza deve avvenire in via telematica utilizzando il prodotto informatico denominato "CREDITOSICUREZZA" disponibile gratuitamente in formato elettronico sul sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Detta istanza, necessaria anche ai fini del controllo del rispetto dei limiti di stanziamento disponibili per l'erogazione del credito d'imposta (*commi 230 e 235*), deve comunque contenere gli estremi della documentazione attestante l'effettività delle spese agevolabili, costituita dalla fattura o, in caso di acquisto mediante contratto di leasing, dalla documentazione attestante il costo sostenuto dal concedente.

Nell'istanza deve essere altresì attestato il rispetto delle condizioni previste dall'articolo 7 dei *decreti* in applicazione del citato Regolamento (CE) n. 1998/2006.

Il successivo articolo 4 stabilisce:

- l'esame delle istanze secondo l'ordine cronologico di presentazione, la verifica d'ammissibilità sulla base dei dati ivi indicati, nonché la concessione del credito d'imposta, nei limiti dello stanziamento disponibile per ciascun anno, con espressa comunicazione telematica al beneficiario (comma 1);
- la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate del provvedimento del Direttore della stessa relativo alla data dell'accertato esaurimento dei fondi stanziati per ciascun anno di vigenza dell'agevolazione (comma 2);
- il "*titolo di precedenza*" per la concessione del credito d'imposta, nel secondo o nel terzo anno di applicazione dell'agevolazione, per le istanze che non trovino capienza nei fondi stanziati annualmente (comma 3).

I soggetti interessati possono presentare l'istanza a seguito di ogni installazione di impianti e attrezzature di sicurezza che abbia comportato il sostenimento di spese ammissibili all'agevolazione.

Le istanze sono esaminate secondo l'ordine cronologico di presentazione. L'Agenzia delle entrate comunica ai richiedenti, in via telematica,

entro trenta giorni dalla data di presentazione dell'istanza, l'accoglimento o il diniego del credito d'imposta in relazione alle risorse finanziarie disponibili.

Le istanze non accolte per esaurimento dei fondi disponibili nel 2008 e 2009 hanno titolo di precedenza, secondo l'ordine cronologico di presentazione, nell'assegnazione dei fondi stanziati nel 2009 e 2010 senza ulteriori adempimenti da parte dei soggetti interessati. L'Agenzia delle entrate comunica in via telematica ai richiedenti il riconoscimento o il diniego del credito d'imposta entro il 30 gennaio di ciascuno dei predetti anni.

I soggetti interessati al credito di imposta regolato dal *decreto commercio* possono presentare una o più istanze per il riconoscimento del credito d'imposta fino a concorrenza dell'importo di 3.000 euro senza limiti annuali.

I soggetti interessati dal credito d'imposta regolato dal *decreto generi di monopolio* possono presentare una o più istanze per ottenere il riconoscimento del credito d'imposta fino a concorrenza dell'importo massimo di 1.000 euro per ciascun anno; le istanze non accolte per esaurimento dei fondi stanziati hanno la precedenza nel riconoscimento del credito d'imposta per l'anno successivo e non devono essere ripresentate; le istanze accolte nei limiti di 1.000 euro devono essere, invece, ripresentate nell'anno successivo per ottenere il riconoscimento del credito d'imposta eccedente detto limite (cfr. paragrafo 2.2).

## **5. UTILIZZO E RILEVANZA DEL CREDITO D'IMPOSTA**

I *commi 229 e 234* e l'articolo 5 dei *decreti* prevedono che i rispettivi crediti d'imposta possono essere utilizzati solo in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 a decorrere, come precisa il comma 1 dell'articolo 5, "*dalla data di concessione*", ossia dalla data in cui l'Agenzia delle entrate ne dà "*comunicazione telematica*" ai sensi dell'articolo 4, comma 1, dei *decreti*.

L'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta in sede di versamento unitario, mediante Mod. F 24, di imposte, contributi previdenziali ed altre somme

dovute allo Stato, alle Regioni e agli enti indicati deve rispettare il limite annuo stabilito dall'articolo 1, comma 53, della legge finanziaria 2008.

I *commi 229 e 234* prevedono altresì che i crediti di imposta:

- non concorrono alla formazione del reddito, né del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP;
- non rilevano ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 61 del TUIR, come sostituito dall'articolo 1, comma 33, lettera *b*), della legge finanziaria 2008 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007; per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, limitatamente al periodo in corso al 31 dicembre 2007, il riferimento deve essere inteso all'articolo 96 del TUIR;
- non rilevano ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del TUIR.

Ai fini del controllo, i *commi 229 e 234* fanno obbligo di indicare, a pena di decadenza, i crediti d'imposta nella relativa dichiarazione dei redditi; al riguardo il comma 2 del predetto articolo 5 dei *decreti* precisa che tale indicazione deve essere presente “*sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riconoscimento del credito, sia nella dichiarazione dei redditi relativa ai periodi d'imposta nei quali il credito è utilizzato*”.

## **6. CONTROLLI E RECUPERO**

L'attività di controllo si concreta, in particolare, nella verifica della esistenza dei presupposti dell'agevolazione previsti dai *commi da 228 a 237* e dai *decreti*, anche con riguardo all'ammissibilità delle spese sostenute, nella determinazione dell'esatto ammontare del credito d'imposta spettante e nel riscontro dell'effettivo ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione a partire dalla data di concessione.

L'articolo 6 dei *decreti* stabilisce che in caso di indebita fruizione, anche parziale, dei crediti d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede *“al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni...secondo le disposizioni previste dall'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311...”* e che *“Per quanto non disciplinato si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi”*.

Le citate disposizioni prevedono il recupero del credito d'imposta con apposito atto motivato da notificare al contribuente, ai sensi dell'articolo 60 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, nonché la riscossione coattiva con le modalità previste dal DPR 29 settembre 1973, n. 602, in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute entro il termine assegnato dall'ufficio, comunque non inferiore a sessanta giorni.

Gli atti di recupero possono essere impugnati innanzi alla Commissione tributaria provinciale, secondo le disposizioni contenute nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Si precisa che, in caso di riscossione coattiva, la cartella di pagamento è impugnabile solo per vizi propri ai sensi dell'articolo 19, comma 3, del medesimo d.lgs. n. 546 del 1992.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare vengano applicati con uniformità.