

Risposta n. 157

OGGETTO: Articolo 1, commi 98-108, della legge n. 208 del 2015 (bonus sud) e articolo 1, comma 185, della legge 27 dicembre 2019 , n. 160 (credito d'imposta investimenti 4.0). Regole di cumulo.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La ALFA SRL, costituita in data ... 2019, esercente attività di ... in genere, con sede in un comune appartenente al Sisma Centro Italia (come dall'allegato 1, 2 e 2 bis del decreto legge 17 ottobre 2016, n. 189 convertito con modificazioni dalla legge 15 dicembre 2016, n. 229 e successive modificazioni), espone quanto segue.

L'istante ha acquistato una macchina le cui caratteristiche sono compatibili con l'allegato A alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, "Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0". In particolare, la macchina sarà dotata di tutte le caratteristiche prescritte nell'allegato A.

Ai sensi del comma 189 della legge 24/12/2019, n. 160, è riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 40 per cento del costo a partire dall'anno in cui avverrà l'interconnessione.

Inoltre, l'articolo 1, comma 319, della stessa legge n. 160/2019 (legge di bilancio 2020) ha prorogato al 31 dicembre 2020 il credito di imposta di cui all'articolo 1,

commi 98-108, della legge n. 208 del 2015, per i soggetti che acquistano beni strumentali nuovi facenti parte di un progetto di investimento iniziale e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo, e anche gli investimenti nei comuni del Sisma Centro Italia.

L'acquisto della macchina in questione, dà, quindi, il diritto, al ricorrere delle altre condizioni previste dalla norma, alla fruizione di due distinte agevolazioni consistenti in altrettanti crediti di imposta.

L'istante pone il problema della cumulabilità dei benefici previsti dalle leggi in parola anche per gli investimenti in area Sisma Centro Italia.

Secondo l'articolo 1, comma 192, della legge di bilancio 2020 il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi «è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto anche conto della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al periodo precedente, non porti al superamento del costo sostenuto».

Il credito d'imposta Bonus investimenti al Sud, di cui alla legge n. 208 del 2015, non è cumulabile con gli aiuti di Stato che abbiano ad oggetto gli stessi investimenti agevolati (articolo 1, comma 102).

Le istruzioni a corredo della Comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, nei comuni del sisma del centro Italia e nelle ZES, nella sezione denominata - dichiarazione sostitutiva di atto notorio - prescrivono che «con riferimento al credito d'imposta SISMA va resa la dichiarazione relativa all'assenza di altri aiuti di Stato e di aiuti di minimis».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Bonus Sud, di cui alla legge n. 208 del 2015, non è cumulabile con gli altri

aiuti di Stato che abbiano ad oggetto gli stessi investimenti.

La problematica, quindi, consiste nel verificare se il credito di imposta per investimenti 4.0 costituisca o meno un aiuto di Stato ai sensi della normativa comunitaria e se sia applicabile anche ai Comuni del Sisma Centro Italia.

Ai sensi dell'articolo 107 TFUE, le misure di sostegno finanziario concesso attraverso risorse pubbliche, che siano idonee ad attribuire un vantaggio economico a talune imprese e ad incidere sulla concorrenza, sono in principio incompatibili con il diritto dell'Unione. La norma medesima contempla alcune deroghe, in base alle quali, in sostanza, una misura che integri le caratteristiche di un aiuto può essere compatibile con il diritto dell'Unione allorché persegua obiettivi di interesse generale chiaramente definiti (articolo 107, paragrafi 2 e 3, TFUE).

La formulazione della norma relativa al credito d'imposta industria 4.0 sembra costituire una misura di carattere generale, pertanto, la stessa non rileva ai fini del rispetto dei massimali previsti dalla "Disciplina degli aiuti di Stato a favore della ricerca, sviluppo e innovazione" di cui alla Comunicazione (2014/C 198/01) del 27 giugno 2014, e non sembra idonea ad incidere sulla concorrenza, ai sensi dei paragrafi 2 e 3 dell'articolo 107 TFUE.

Si rappresenta, inoltre, che il predetto divieto di cumulo, agendo solo qualora i suddetti contributi pubblici sono inquadrabili come aiuti di Stato, non interviene con riferimento alle misure fiscali di carattere generale che si applicano alla generalità delle imprese. Per questo, le agevolazioni di cui trattasi sembrano fruibili, unitamente a tutte le misure che, prevedendo benefici applicabili alla generalità delle imprese non sono da considerare aiuto di Stato e non concorrono, quindi, a formare cumulo, quali a titolo esemplificativo Super e Iper ammortamento (vedi Circolare Agenzia delle entrate del 30 marzo 2017, n. 4/E e risposta ad interpello n. 360 del 2020) di cui si riporta la parte finale del dispositivo: «Alla luce di quanto sopra, in relazione alla cumulabilità del credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno e del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, si ritiene, che in relazione ai medesimi

investimenti, sia possibile cumulare i due benefici, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto per l'investimento. Si evidenzia, infine, che, in relazione alla cumulabilità del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno, seppur nella formulazione vigente fino al 28 febbraio 2017, la scrivente, con la circolare n. 34/E del 3 agosto 2016, aveva già precisato che lo stesso è cumulabile con la maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, prevista dall'articolo 1, commi da 91 a 94, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (c. d. superammortamento). Misura, quest'ultima, analoga al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali previsto dalla legge di Bilancio 2020».

L'istante ha inteso che il mancato riferimento ai Comuni del Sisma del Centro Italia e nelle Zone Economiche Speciali, sia soltanto un refuso, trattandosi della medesima legge.

Pertanto, l'istante ritiene di poter adottare il seguente comportamento per l'investimento effettuato in un comune del Sisma Centro Italia.

Avendo già effettuato l'investimento nel bene strumentale descritto, con le modalità previste dalle norme, intende:

- 1) usufruire del credito d'imposta "bonus investimenti sud e Sisma Centro-Italia" nella misura del 45%, presentando la relativa comunicazione;
- 2) realizzate le condizioni prescritte dalla normativa di cui ai commi 189 e seguenti della legge di Bilancio 2020, usufruire del relativo credito d'imposta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che non costituisce oggetto del presente interpello la verifica del possesso dei requisiti per beneficiare dei crediti di imposta in argomento.

Il credito d'imposta Sisma centro Italia è stato introdotto dall'articolo 18-quater

del decreto legge 9 febbraio 2017, n. 8, che ha esteso la disciplina del credito d'imposta Mezzogiorno, di cui all'articolo 1, commi 98 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, alle imprese che effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, facenti parte di un progetto di investimento iniziale, destinati a strutture produttive ubicate nei Comuni delle Regioni Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo colpiti dagli eventi sismici succedutisi dal 24 agosto 2016.

Il comma 2 del citato articolo 18-quater rinvia, per quanto compatibili, alle disposizioni previste dal credito d'imposta Mezzogiorno.

In tema di cumulo, tuttavia, la decisione della Commissione Europea C (2018) 1661 final del 6 aprile 2018, al paragrafo 23) prevede che il beneficio non può essere cumulato con nessun altro aiuto, anche *de minimis*, ricevuto per le medesime spese.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 185, della legge 27 dicembre 2019 , n. 160 (legge di Bilancio 2020), *«Alle imprese che a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato è riconosciuto un credito d'imposta alle condizioni e nelle misure stabilite dai commi 188, 189 e 190 in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili»*.

Il successivo comma 192 prevede testualmente che *«Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al periodo precedente, non porti al superamento del costo sostenuto»*.

Ciò premesso, in merito al quesito posto dall'istante sulla cumulabilità del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, introdotto dalla legge di Bilancio 2020, e il credito di imposta sisma centro Italia, si formulano le seguenti

osservazioni.

Come detto, la disciplina del credito di imposta sisma centro Italia esclude la cumulabilità con altri aiuti di Stato, anche *de minimis*, non escludendo tuttavia espressamente la possibilità di cumulo con misure di carattere generale.

Tenuto conto che il credito di imposta per investimenti introdotto dalla legge di Bilancio 2020 è una misura di carattere generale, si ritiene che, in relazione ai medesimi investimenti, lo stesso sia cumulabile con il credito di imposta sisma centro Italia, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto per l'investimento.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)