

Risposta n. 485/2023

OGGETTO: Articolo 1, comma 98, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, da ultimo modificato dalla legge 29 dicembre 2022, n. 197. Insediamento non stabile e struttura produttiva.

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

QUESITO

ALFA S.p.A. (di seguito Società o Istante), operante nel settore..., presenta istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n.212, per chiedere chiarimenti sull'applicazione dell'articolo 1, commi 98 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

L'Istante riferisce che, tramite Convenzione n. ..., ha ricevuto in affidamento l'appalto per la realizzazione della In relazione a tale opera, la Società afferma di aver provveduto all'invio degli ordini di acquisto aventi ad oggetto mezzi ed attrezzature ritenuti dalla stessa nuovi e strumentali, quindi, funzionali alla creazione di un nuovo

stabilimento produttivo, precisando, inoltre, che il cantiere di riferimento è ancora in una fase di avvio.

Quanto agli aspetti contabili, l'Istante dichiara di tenere, oltre alla contabilità generale, anche registri di contabilità analitica ai fini dell'imputazione degli autonomi centri di costo.

La Società sottolinea come il cantiere rappresenti un *insediamento non stabile*, ma unico sul territorio del Comune di ... che, seppur duraturo, non è destinato a permanere sul territorio di ..., ma, ad essere dismesso, al termine dei lavori edilizi.

L'Istante evidenzia che l'attività relativa al cantiere viene decentrata, affidando la sua gestione a soggetti terzi aventi determinate competenze tecnico-professionali, provvedendo, inoltre, alla nomina di un responsabile di commessa, il quale si occupa delle principali attività tecnico-amministrative e di gestione del cantiere.

Alla luce di tali premesse, l'Istante chiede se il predetto cantiere, ubicato nel Comune di ..., destinato ad essere dismesso al termine dei lavori, possa rispettare i requisiti di "autonomia" di struttura produttiva, nello specifico di autonoma diramazione territoriale, al fine dell'ammissibilità al credito d'imposta di cui all'art. 1, commi 98 e ss., della legge n. 208 del 2015.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'Istante, i beni oggetto dell'investimento risultano essere nuovi e strumentali rispetto all'attività svolta, ritenendoli agevolabili ai sensi dell'art. 1, commi 98 e ss., della legge n. 208 del 2015.

Inoltre, sulla base della circolare 3 agosto 2016, n. 34/E l'Istante definisce le condizioni in base alle quali un investimento rispetta il requisito di autonomia ai fini della qualificazione di struttura produttiva, sostenendo che il cantiere nel Comune di ... possa configurare un'"autonoma diramazione territoriale" ed essere ammesso all'agevolazione in esame.

In conclusione, la Società sostiene che il cantiere ubicato nel Comune di ..., potendo essere configurato come "investimento iniziale", ai sensi del Regolamento della Commissione Europea n. 651/2014, e rispettando i requisiti di "novità", "strumentalità" e "autonoma" struttura produttiva possa essere ammesso al credito d'imposta di cui dell'art. 1, commi 98 e ss., della legge n. 208 del 2015.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla concreta sussistenza dei requisiti previsti dalla legge per la fruizione del beneficio in commento, e prescinde dall'esame delle questioni che implicano o comportano accertamenti di carattere tecnico che non rientrano tra le competenze dell'amministrazione finanziaria (*cf.* al riguardo circolare n. 9/E del 2016 e, più di recente, circolare n. 31/E del 2020), restando impregiudicato ogni potere di controllo della stessa. In particolare, il presente parere non implica o presuppone alcuna valutazione sugli investimenti descritti in istanza.

L'articolo 1, comma 98, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, da ultimo modificato dalla legge 29 dicembre 2022, n. 197, stabilisce che *"Alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi indicati nel comma 99, destinati*

a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, della Regione siciliana e delle regioni Sardegna e Molise, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite della regione Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027, fino al 31 dicembre 2023, è attribuito un credito d'imposta nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 C(2014) 6424 final del 16 settembre 2014, come modificata dalla decisione C(2016) 5938 final del 23 settembre 2016 [...]".

Sulla base della richiamata disciplina di cui all'art. 1, comma 98, della legge n. 208 del 2015, un investimento viene ritenuto agevolabile qualora rispetti i requisiti di "novità" e "strumentalità" nonché abbia ad oggetto beni collocati in una struttura produttiva tra quelle *"ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, della Regione siciliana e delle regioni Sardegna e Molise, [...] della Regione Abruzzo [...]"*.

Il successivo comma 105, prevede che *"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 ovvero 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 anzidetti [...]"*

La Scrivente si è già espressa con riferimento al credito d'imposta in esame, prima, con la Circolare 3 agosto 2016, n. 34/E e, successivamente, con la Circolare 13 aprile 2017, n. 12/E.

Sul punto, la circolare n. 34/E del 2016 chiarisce che, sulla base dell'art. 1, comma 98, della legge n. 208 del 2015, il bene viene qualificato come "agevolabile" quando rispetti il requisito della "strumentalità" (*i.e.* sia di uso durevole e impiegato all'interno del processo produttivo dell'impresa), "novità" e di "autonomia" della struttura produttiva di riferimento. In relazione a quest'ultimo requisito, viene precisato che i beni oggetto dell'investimento, oltre a rispettare i requisiti di "novità" e "strumentalità", debbano essere destinati a strutture produttive "autonome".

Tale autonomia viene identificata in "autonomo ramo di azienda" ovvero "autonoma diramazione territoriale". Nel primo caso, l'"autonomo ramo d'azienda" è rappresentato da un insieme di beni, materiali, immateriali e risorse umane, dotato di autonomia decisionale come centro di costo, ed idoneo a svolgere un'attività in grado di produrre un *output* sul mercato. L'"autonoma diramazione territoriale", invece, è rappresentata da una linea di produzione che abbia un'autonoma linea organizzativa, anch'essa individuata in un centro autonomo di imputazione dei costi che non sia parte integrante del processo produttivo dell'unità collocata nello stesso territorio.

Ciò premesso, l'Istante chiede se, in relazione all'acquisto di mezzi ed attrezzature, ritenuti dalla Società **nuovi** e **strumentali**, destinati all'**unico** cantiere situato nel Comune di ... e **dismessi** al termine dei lavori edilizi, vengano rispettate le condizioni di "autonoma" struttura produttiva (intesa come autonoma diramazione territoriale) ai

fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'art. 1, commi 98 e ss., della legge 208 del 2015.

Con riferimento ad una agevolazione analoga (l'agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate, di cui all'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388), la risoluzione n. 9/E del 10 gennaio 2002 ha fornito chiarimenti importanti sul concetto di "mera diramazione" della struttura produttiva aziendale, richiamata dalla Società nell'istanza.

La risoluzione in argomento ha ad oggetto l'acquisto di attrezzature POS (Point Of Sale), costituite da "un semplice terminale" destinato alla raccolta dei dati relativi alle transazioni commerciali, installato in territori non agevolati ed inserito in un circuito telematico che lo collega in modo strettamente funzionale agli "elaboratori transazionali" ubicati nella struttura produttiva dell'azienda, situata invece in un territorio agevolato.

In tale fattispecie è stato chiarito che i POS, non essendo dotati di propria autonomia al di fuori della struttura produttiva dell'impresa, costituiscono "mere diramazioni" della struttura produttiva aziendale, alla quale sono strettamente correlati; considerato lo stretto vincolo di connessione funzionale, l'investimento in POS è stato ritenuto agevolabile in quanto contribuisce alla crescita della struttura produttiva situata nel territorio agevolato, indipendentemente dal luogo in cui gli apparecchi terminali sono installati.

Un principio analogo è stato espresso, in tema di Credito d'imposta Mezzogiorno, con la risoluzione n. 118/E del 22 dicembre 2016, avente ad oggetto l'agevolabilità dei cc.dd. "Totem digitali", che rappresentano l'evoluzione tecnologica dei POS.

Per quanto qui di interesse, dall'analisi dei sopra menzionati documenti di prassi emerge che:

- per "struttura produttiva" si deve intendere una "diramazione" territoriale dell'azienda (ovvero una mera linea di produzione o un reparto), dotata di autonomia organizzativa e costituente un centro autonomo di imputazione di costi;

- per essere agevolabile, un investimento deve essere collocato in una "struttura produttiva" situata nel territorio delle aree puntualmente individuate dalla norma;

- un'eccezione al principio di cui al punto precedente è rappresentata soltanto da quei beni che, al di fuori della struttura produttiva dell'impresa, non hanno una loro autonomia e che, per funzionare nel territorio (non agevolato) in cui sono installati, non necessitano di essere "organizzati", in quanto - per utilizzare il termine della risoluzione - trattasi di "semplici" beni e non di un insieme complesso di beni; in altri termini, l'unica eccezione al principio di territorialità è costituita da quei beni che configurano una "mera diramazione" di una struttura produttiva aziendale situata in zona agevolata.

Tanto premesso in termini di principio, la qualificazione del "cantiere" oggetto dell'istanza alla stregua di una "struttura produttiva" o di "mera diramazione" - dirimente ai fini del riconoscimento del beneficio - implica valutazioni di carattere fattuale non esperibili dalla scrivente in sede di interpello (Cfr. Circolare 9/E del 2016), ma rimesse al contribuente sulla base dei chiarimenti resi dai citati documenti di prassi, sopra illustrati.

Si evidenzia, ad ogni modo, che con specifico riferimento alle società che svolgono la loro attività per il tramite di cantieri (*i.e.* società edilizie) le cui strutture produttive debbano ritenersi "temporanee", la Scrivente, per analogo credito d'imposta (*i.e.* articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388), ha precisato che, qualora la

dismissione avvenga entro il periodo di tutela fiscale, il credito d'imposta è soggetto alla cd. *recapture rule* (cfr. circolare 9 maggio 2002, n. 38/E).

Infine, si ricorda che, sui dati dichiarati dal contribuente nella comunicazione inviata telematicamente, l'Agenzia delle entrate effettua un riscontro di carattere esclusivamente formale (v. circolare n. 34/E del 2016, paragrafo 6); pertanto, rimane impregiudicato ogni potere di controllo successivo da parte dell'Amministrazione finanziaria sull'effettiva spettanza del credito d'imposta in questione in capo all'Istante.

**firma su delega del Direttore Centrale Grandi
contribuenti e internazionale Fabio Ignaccolo
Delega n. 9133 del 18 settembre 2023**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**