

Bonus investimenti cumulabile nel limite del costo sostenuto

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, a norma dell'art. 1 comma 1059 della L. 178/2020, è **cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap del credito stesso, non porti al superamento del costo sostenuto.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 9/2021 (§ 6), ha affermato che, come si evince anche dal tenore letterale della disposizione, l'agevolazione in esame risulta cumulabile con altre misure di favore (fiscali e non) insistenti sugli stessi costi ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo rappresentato dal **costo sostenuto**.

Eventuali ulteriori limitazioni alla fruizione del credito di imposta, rileva l'Agenzia, possono derivare dalla circostanza che siano le discipline di tali altre misure di favore a prevedere un divieto di cumulo con altre disposizioni agevolative.

Tanto premesso, al fine di appurare che, a seguito del cumulo degli incentivi, i costi relativi agli investimenti ammissibili al credito d'imposta non risultino coperti oltre il limite massimo, rappresentato dal 100% del loro ammontare, l'Agenzia delle Entrate, nella citata circolare n. 9/2021, ha chiarito che:

- in primo luogo, è necessario individuare i **costi** riferibili ai beni oggetto di investimento ammissibili a entrambe le discipline agevolative e assumere, quali costi rilevanti ai fini del credito

d'imposta, l'importo complessivo dei costi ammissibili, al lordo dei contributi agli stessi correlati (cioè per il loro intero ammontare), anche se di tali costi il contribuente non è rimasto inciso per effetto dei contributi erogati a suo favore;

- occorre quindi calcolare il credito di imposta **teoricamente spettante** e sommare tale importo teorico a quello degli altri incentivi pubblici concessi sui medesimi investimenti. Il risultato di tale somma non deve superare il "costo sostenuto" ovvero sia l'ammontare complessivo dei costi ammissibili di competenza del periodo di imposta per il quale il contribuente intende avvalersi del credito.

Nella sommatoria si deve anche tenere conto, come evidenziato dall'Agenzia, del beneficio ascrivibile alla **non concorrenza** del credito d'imposta alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP disposta dal penultimo periodo dell'art. 1 comma 1059 della L. 178/2020.

Pertanto:

- se la somma dell'importo degli altri incentivi concessi sugli investimenti ammissibili e del credito di imposta in oggetto, maggiorato del suddetto risparmio d'imposta, risulta **minore o uguale** al costo agevolabile, è possibile beneficiare del credito di imposta per il suo intero importo;
- qualora, invece, il risultato della somma fosse **superiore**, il contribuente sarà tenuto a ridurre corrispondentemente il credito d'imposta spettante in modo che, sommato agli altri incentivi pubblici (fiscali e non) concessi per il medesimo investimento in beni strumentali, non venga superato il limite massimo rappresentato dal 100% dei costi sostenuti.

In merito alla verifica del limite con riferimento al cumulo con i c.d. **"contratti di sviluppo"**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con la risposta a interpello n. 508/2021.

Cumulabilità con il credito d'imposta investimenti nel Mezzogiorno

L'Agenzia delle Entrate, in alcune risposte a interpello, ha affermato la cumulabilità del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali con il credito d'imposta per investimenti nel **Mezzogiorno** e con il credito di imposta sisma centro Italia ex art. 18-*quater* del DL 8/2017.

Il credito di imposta per investimenti in beni strumentali, essendo una misura di **carattere generale**, è infatti cumulabile, in relazione ai medesimi investimenti, con le suddette agevolazioni, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto per l'investimento.

La disciplina del credito di imposta Mezzogiorno (e di quello per il 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 (*cfr.* risposte interpello nn. 360/2020 e 157/2021).

(MF/ms)