

Risposta n. 1

OGGETTO: Credito di imposta per gli investimenti nel mezzogiorno", di cui all'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge n. 208 del 2015

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

QUESITO

L'ordine professionale yyy nella sua qualità di organo di rappresentanza della Professione, che esprime interessi diffusi in tutto il territorio nazionale, chiede chiarimenti in merito al "Credito di imposta per gli investimenti nel mezzogiorno", di cui all'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge n. 208 del 2015, come modificato dalla legge 27 febbraio 2017, n. 18, di conversione del decreto-legge 29 dicembre 2016, n. 243 e da ultimo dall'articolo 1, comma 319 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge Bilancio 2020) (di seguito, articolo 1). Al riguardo, l'ordine professionale yyy ricorda che, ai sensi del comma 103, del richiamato articolo 1, i beneficiari della misura agevolativa in argomento per poter usufruire del credito di imposta devono presentare apposita "Comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno" (di seguito CIM) all'Agenzia delle entrate, nella quale indicano la cadenza temporale dell'investimento programmato e il relativo credito di imposta suddiviso per anni di sostenimento dei costi. Le istruzioni

per la compilazione del modello CIM prevedono la possibilità per il contribuente di rinunciare al credito d'imposta o di rettificare una precedente comunicazione. L'ordine professionale yyy rappresenta che alcuni contribuenti, che non sono riusciti a rispettare la cadenza temporale degli investimenti programmati, hanno presentato istanza d'interpello alla Direzione Regionale della zzz per sapere se fosse necessario presentare una comunicazione rettificativa con la corretta esposizione delle cadenze temporale degli investimenti. Al riguardo, le imprese istanti, considerato che il credito d'imposta è attribuito per il periodo 1° gennaio 2016 - 31 dicembre 2020, hanno prospettato alla citata Direzione Regionale della zzz la possibilità di realizzare l'investimento programmato nel periodo indicato dalla norma, a prescindere dalla pianificazione già esposta nell'originaria domanda di attribuzione; i beneficiari dell'agevolazione non hanno ritenuto necessario presentare nuova istanza o istanza di rettifica per la parte di investimenti non eseguita secondo la cadenza temporale dell'investimento già comunicata. In risposta alle predette istanze, la Direzione Regionale della zzz, nel condividere la soluzione proposta dagli istanti, ha ritenuto possibile realizzare l'investimento programmato nel periodo indicato dalla norma a prescindere dalla pianificazione dello stesso, senza procedere all'invio di una comunicazione rettificativa. L'ordine professionale yyy rileva che queste risposte agli interpelli non sono in linea con quanto affermato dalla scrivente nella risoluzione n. 39/E del 2 aprile 2019, dove è stato precisato che "il contribuente è tenuto a comunicare all'Agenzia delle entrate l'avvenuta rettifica del piano di investimento". Tutto ciò premesso, in relazione ai contribuenti che si sono attenuti ai chiarimenti forniti dalla struttura territoriale dell'Agenzia, l'ordine professionale yyy chiede di sapere se: 1. l'invio di istanza di rettifica del modello CIM con l'indicazione di importi pari o minori rispetto alla comunicazione originaria, faccia venir meno il diritto alla fruizione del credito di imposta già attribuito o pregiudichi l'assegnazione delle somme già complessivamente stanziare, salva la diversa modulazione tra le diverse annualità; 2. il contribuente mantiene la validità del certificato emesso nel caso in cui

l'attribuzione del credito di imposta sia avvenuta dietro rilascio di certificato antimafia e non con condizione risolutiva; 3. si applicano alle compensazioni del credito di imposta effettuate in base all'avanzamento dell'investimento indicate "a consuntivo" nel quadro RU della dichiarazione dei redditi le sanzioni previste per gli utilizzi indebiti; 4. in relazione alle compensazioni già effettuate sulla base delle comunicazioni originarie in cui l'anno di sostenimento dei costi non coincide con l'anno di attribuzione del credito di imposta, sarà possibile trasmettere, successivamente alla presentazione dell'istanza di rettifica del modello CIM, un modello F24 rettificativo per modificare l'anno di riferimento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'ordine professionale yyy, tenuto conto del legittimo affidamento del contribuente che si è uniformato alle richiamate risposte all'interpello e che si trova ad aver posto in essere un comportamento in contrasto con la richiamata risoluzione 39/E del 2019, ritiene che le criticità operative possano trovare le seguenti soluzioni interpretative: 1. l'invio di istanza di rettifica con l'indicazione di importi pari o minori rispetto alla comunicazione originaria non pregiudica l'assegnazione delle somme già complessivamente stanziare e non fa venir meno il diritto alla fruizione del credito di imposta già attribuito, salvo la diversa modulazione tra le diverse annualità; 2. nel caso in cui l'attribuzione del credito di imposta sia avvenuta dietro rilascio di certificato antimafia e non con condizione risolutiva, il contribuente mantiene la validità del certificato emesso; 3. nessuna sanzione potrà essere applicata sulle compensazioni del credito di imposta effettuate in base all'avanzamento dell'investimento indicate a consuntivo nel RU della dichiarazione dei redditi; 4. per le compensazioni già effettuate sulla base delle comunicazioni originarie in cui l'anno di sostenimento dei costi non coincide con l'anno di attribuzione del credito di imposta, sarà possibile inviare, successivamente alla presentazione dell'istanza di rettifica "CIM", la

conseguente istanza di rettifica del modello F24 per modificare l'anno di riferimento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, nell'attuale formulazione, prevede un credito di imposta a favore delle imprese che, a decorrere dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2020, effettuano l'acquisizione, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di beni strumentali nuovi, vale a dire macchinari, impianti e attrezzature varie, 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. Il credito di imposta è riconosciuto, nel rispetto della Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020, approvata con la decisione C(2014) 6424 final del 16 settembre 2014 della Commissione europea, come modificata dalla decisione C(2016) 5938 final del 23 settembre 2016, nonché nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014 (di seguito, regolamento di esenzione). Al riguardo sono stati forniti chiarimenti con le circolari n. 34/E del 3 agosto 2016 e n. 12/E del 13 aprile 2017. Ai fini della fruizione del credito de quo è necessario compilare e inoltrare telematicamente all'Agenzia delle entrate l'apposita comunicazione, (CIM16 e CIM17) nella quale è esposta la cadenza temporale dell'investimento programmato, con indicazione, per gli anni in cui l'agevolazione risulta vigente, anche delle somme investite e del relativo credito di imposta (cfr. Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 24 marzo 2016, Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2017 e Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 9 agosto 2019). I dati presenti nella comunicazione e dichiarati dal contribuente sotto la propria responsabilità sono sottoposti a una verifica di carattere formale e, nell'ipotesi in cui l'ammontare complessivo del credito d'imposta risultante dalle comunicazioni inviate da una medesima impresa sia superiore a euro 150.000,00, l'Agenzia delle entrate effettua le verifiche previste dal

decreto legislativo 6 settembre del 2011, n. 159, recante il "Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, nonché nuove disposizioni in materia di documentazione antimafia, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 13 agosto 2010, n. 136" (di seguito, "codice antimafia"). In esito ai predetti controlli, qualora non sussistano motivi ostativi, è comunicata al contribuente l'autorizzazione all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta. Il contribuente può utilizzare il credito di imposta in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 9 luglio 1997 a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito medesimo. Come rappresentato nella citata circolare n. 34/E del 2016, i beneficiari potranno utilizzare esclusivamente il credito d'imposta maturato, ossia il credito d'imposta relativo agli investimenti già realizzati al momento della compensazione. Con la risoluzione n. 39/E del 2 aprile 2019 è stato precisato che, nel caso di modifica del piano di investimento, il contribuente deve darne comunicazione all'Agenzia delle entrate, con l'invio della rettifica del modello di comunicazione CIM, indicando che gli investimenti originariamente dichiarati sono stati traslati ad altra annualità. In presenza di investimenti integralmente traslati al periodo d'imposta successivo, come chiarito con la citata risoluzione n. 39/E del 2019, a seguito della presentazione della rettifica del modello CIM già inviato, il precedente modello è sostituito da quello rettificativo ed il credito "precedentemente" autorizzato non è più utilizzabile in compensazione. L'ammontare complessivo del credito d'imposta utilizzabile dal beneficiario in compensazione tramite modello F24 è pari all'ammontare complessivo del credito indicato nella comunicazione di rettifica che, come riportato nelle istruzioni per la compilazione, sostituisce interamente la comunicazione originariamente trasmessa. Resta ferma, ovviamente, la validità delle compensazioni effettuate sulla base della comunicazione originaria con riferimento all'eventuale quota di credito per la quale non sono state segnalate modifiche con la comunicazione rettificativa. A seguito dell'invio della comunicazione di rettifica nella quale è indicata la nuova programmazione degli investimenti, è comunicata al

contribuente l'autorizzazione all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, qualora non sussistano motivi ostativi, a seguito della verifica della correttezza formale dei dati presenti nella comunicazione e dichiarati dal contribuente sotto la propria responsabilità. Nell'ipotesi di integrale traslazione degli investimenti originariamente programmati, come nel caso oggetto della risoluzione n. 39/E del 2019, il contribuente non potrà utilizzare tale credito in compensazione, esponendo nel modello F24, quali anni di riferimento, gli anni originariamente programmati, ma dovrà indicare l'anno in cui gli stessi dovranno essere realizzati e attendere, a seguito della presentazione dell'istanza di rettifica, di ricevere la relativa ricevuta da parte dell'Agenzia. Nell'ipotesi di investimenti traslati solo in parte al periodo d'imposta successivo, la presentazione della predetta istanza di rettifica del modello CIM, finalizzata a comunicare che parte degli investimenti programmati sono traslati agli anni successivi (seppur entro il 2020), non determina alcun effetto sulla quota di credito maturata che è rappresentata esclusivamente da quella corrispondente agli investimenti già posti in essere (cfr. circolare n. 34/E del 2016). Restano valide, quindi, anche le ipotesi di fruizione del credito in esame mediante compensazione dei crediti maturati nei periodi d'imposta precedenti alla rettifica, in presenza dell'avvenuta ricezione della originaria ricevuta attestante la fruibilità, sempre nei limiti degli investimenti realizzati. La quota di credito oggetto di rettifica in conseguenza della riprogrammazione degli investimenti, invece, è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della nuova ricevuta attestante la fruibilità del credito. In entrambe le ipotesi qui rappresentate, traslazione integrale o parziale degli investimenti originariamente programmati, la presentazione di una comunicazione rettificativa comporta la rideterminazione degli anni in cui il credito d'imposta è da considerarsi fruibile, con effetti indiretti sulle previsioni di spesa e i dati del consuntivo del bilancio dello Stato, ma senza incidere sul diritto alla fruizione dello stesso, che, si ricorda, resta subordinato all'effettivo realizzo degli investimenti. Con

riferimento al quesito sub 2), si precisa che la compilazione del "quadro C" è richiesta quando l'ammontare complessivo del credito di imposta risultante dalle comunicazioni CIM inviate dalla medesima impresa sia superiore a euro 150.000,00. Ciò al fine di operare le verifiche previste dal decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159, recante il "Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, nonché nuove disposizioni in materia di documentazione antimafia, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 13 agosto 2010, n. 136". Al riguardo, il ministero dell'Interno con circolare del 3 luglio 2018 ha rappresentato che il d.lgs. 13 ottobre 2014, n. 153, ha profondamente rivisitato il procedimento di rilascio della documentazione antimafia, attraverso la modifica degli artt. 88 e 92 del Codice. In particolare, continua il citato Dicastero, sono state introdotte specifiche regole ai fini dell'erogazione di contributi, finanziamenti e altre provvidenze pubbliche, stabilendo che, laddove il provvedimento antimafia non venga rilasciato nel termine ordinatorio prescritto, l'Amministrazione procedente ha la facoltà, ma non l'obbligo, di sospendere il versamento fino alla ricezione della documentazione liberatoria. In considerazione di ciò, anche in assenza della citata documentazione, i contributi qui in esame sono resi fruibili sotto condizione risolutiva. In caso di comunicazione della documentazione interdittiva, quindi, le compensazioni operate saranno da considerarsi non legittime. In caso di comunicazione rettificativa o di nuova istanza relativa ad un ulteriore investimento, qualora sia già presente l'informazione antimafia liberatoria sulla prima istanza non si ritiene necessaria una nuova consultazione della banca dati nazionale unica della documentazione antimafia (BDNA) a condizione che il nulla osta sia in corso di validità (un anno dall'acquisizione, in base all'articolo 86, commi 2 e 5, del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159) e il quadro C delle due istanze sia identico. In caso di prima istanza per cui è stata comunicata l'autorizzazione sotto condizione risolutiva, e quindi si è in attesa dell'esito dell'istruttoria della Prefettura competente, non si ritiene necessaria una nuova consultazione della BDNA per l'istanza rettificativa o nuova, a condizione che il quadro C delle due istanze sia identico. In merito alla soluzione

prospettata dall'ordine professionale yyy al punto sub 3) relativa all'applicazione di sanzioni sulle compensazioni del credito d'imposta effettuate in base all'avanzamento dell'investimento indicato a consuntivo nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, si formulano le seguenti osservazioni. La fruizione del credito maturato, in linea di principio, può essere operata a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito, fermo restando che gli investimenti risultino parimenti realizzati (cfr. circolare n. 34/E del 2016). Nelle ipotesi in cui si tenti di utilizzare in compensazione un ammontare di credito d'imposta eccedente l'importo previsto e autorizzato sulla base del modello CIM originario, le procedure informatiche in via automatica procedono allo scarto del modello F24 (cfr. risoluzione n. 51/E del 2016). Fermi restando i chiarimenti forniti con la risoluzione n. 39/E del 2019 (per meglio dire, la necessità di rettificare il modello CIM a seguito della traslazione in avanti degli investimenti programmati), quindi, a prescindere dalle informazioni contenute nel quadro RU, non appare plausibile l'ipotesi rappresentata con il quesito per cui emergerebbero eventuali sanzioni, salvo il caso in cui sia stato comunque utilizzato un credito d'imposta inesistente a causa della previa mancata effettuazione dell'investimento. Nell'ipotesi in cui, in mancanza della presentazione della rettifica del modello CIM originaria, un contribuente avesse utilizzato - sempre successivamente al momento di effettuazione dell'investimento - il credito d'imposta qui in commento utilizzando come anno di investimento quello originario (a titolo di mero esempio, il caso in cui l'investimento da CIM originario era previsto nell'anno 2017, ma è stato effettuato nel 2018; successivamente a tale momento, ma prima di aver rettificato il CIM, viene utilizzato il credito maturato, compilando il modello F24 con l'indicazione dell'anno 2017), non si applicheranno sanzioni alla rettifica operata dal contribuente al modello F24, successiva alla presentazione del nuovo Modello CIM, per renderlo coerente con tale ultimo e, in sostanza, con il corretto periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento. Infine, per quanto concerne il quesito sub 4), - facoltà di inviare, successivamente alla presentazione dell'istanza di rettifica

"CIM", una rettifica del modello F24 per modificare l'anno di riferimento in relazione alle compensazioni già effettuate sulla base delle comunicazioni originarie - si rappresenta che sulla base dei chiarimenti già forniti con i più volte menzionati documenti di prassi e per quanto descritto nella risposta al quesito n. 3, l'ipotesi qui rappresentata non possa considerarsi realizzabile. Diversamente, qualora si tratti di fruire del credito qui in esame per la quota rideterminata a seguito della presentazione dell'istanza di rettifica del modello CIM (cfr. risoluzione n. 39/E del 2019), si precisa che nei limiti dell'ammontare del credito d'imposta maturato nei singoli periodi d'imposta (cfr. circolare n. 34/E del 2016), i modelli F24 dovranno essere compilati in coerenza con i dati relativi alla effettiva dinamica degli investimenti comunicati con l'istanza di rettifica. La rettifica dell'anno di riferimento indicato nel modello F24 in corrispondenza del credito compensato può essere richiesta nel caso in cui, per errore materiale di compilazione dello stesso modello F24, tale parametro non corrisponda all'anno in cui è stato effettivamente realizzato l'investimento agevolato. A titolo di esempio, rientra in tale caso l'ipotesi descritta in relazione al quesito precedente.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)