



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Ufficio Imprese

Roma, 02 agosto 2002

Oggetto: Interpello - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - Agevolazione fiscale per le aree svantaggiate - Articolo 8, legge 23 dicembre 2000, n. 388

Con istanza d'interpello di cui in oggetto, concernente l'articolo 8, legge 23 dicembre 2000, n. 388, è stato esposto il seguente:

Quesito

Il Laboratorio di Analisi Chimiche ZZ. s.n.c. (di seguito ZZ.) ha effettuato, successivamente al 13 marzo 2001, nuovi investimenti in beni strumentali rientranti nell'ambito previsionale dell'art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n.388.

Con riferimento a tali investimenti la società istante chiede se può fruire del beneficio fiscale previsto dalla norma citata anche nel caso in cui le sia riconosciuto il diritto all'esenzione IRAP ai sensi l'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 466.

In fatti, considerato che:

- Il suddetto articolo ha previsto - per tutti coloro che alla data del 1° gennaio 1998 godono del regime agevolativo ILOR - la riduzione della base imponibile IRAP in misura pari al reddito che sarebbe stato esente da ILOR;

- in data 25 maggio 2001, la società ha inviato all'Ufficio Imposte Dirette di Napoli la richiesta per il riconoscimento dell'esenzione decennale, ai fini ILOR, prevista dall'articolo 101 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218;
- in attesa del provvedimento dell'Amministrazione, per ragioni cautelative o prudenziali, continua a corrispondere il tributo nei modi e nei tempi di legge;

la ZZ ha deciso di presentare istanza di rimborso IRAP relativa ai periodi d'imposta 1999 e 2000, precisando che tale rimborso è stato chiesto solamente per l'IRAP pagata sul reddito derivante dagli investimenti realizzati dall'impresa fino al 31/12/93.

Infine, la società informa di voler formulare una seconda istanza di rimborso IRAP, ai fini dell'art. 101 del d.P.R. n. 218/1978, per quanto già pagato nel periodo d'imposta 2001 e per quanto pagherà nel 2002 sia in contanti sia con l'utilizzo del credito d'imposta di cui all'art. 8, nel caso avesse diritto a fruire del suddetto beneficio.

In particolare, il credito d'imposta da utilizzare sarà determinato dall'istante facendo riferimento ai beni acquistati dopo il 13 marzo 2001, con esclusione delle spese sostenute per le "opere murarie relative a meri interventi di ripristino e manutenzione delle strutture già esistenti".

Ai fini della determinazione dell'investimento netto non saranno sottratti dal valore complessivo degli investimenti agevolabili gli ammortamenti relativi alle opere murarie sopra citate, mentre saranno sottratti tutti gli altri ammortamenti di bilancio, compresi i costi non ammortizzati delle dismissioni e dei beni ceduti.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

Nonostante vanti il diritto all'esenzione territoriale di cui al citato D.P.R. n.218/78, la ZZ ritiene di poter fruire del bonus fiscale in parola in quanto l'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 prevede il divieto di cumulo con altri aiuti di Stato soltanto se questi hanno per oggetto gli stessi beni.

Secondo l'istante, la fruizione dell'esenzione prevista dal D.P.R. n. 218/78, così come ripresa e rivisitata dalla legge 1 marzo 1986, n. 64, sarebbe correlata unicamente agli investimenti effettuati fino al 31.12.1993, mentre il credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge n. 388/2000 farebbe riferimento agli investimenti realizzati successivamente al 14.03.2001.

Riferimenti normativi

L'esenzione ILOR prevista dall'articolo 101 del D.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, si applica ai redditi industriali prodotti dagli stabilimenti tecnicamente organizzati nonché al maggior reddito derivante da ampliamenti, trasformazioni, riattivazioni, ricostruzioni o riammodernamenti degli stabilimenti già esistenti.

L'esenzione ha durata decennale e decorre dal primo esercizio di produzione del reddito.

Ai sensi del combinato disposto dell'articolo 104 del citato testo unico e dell'articolo 19 dell'ancora vigente d.m. 14 dicembre 1965, il riconoscimento del diritto all'esenzione in questione è subordinato alla domanda del contribuente che può essere proposta con un'apposita istanza o indicata in sede di dichiarazione dei redditi, oppure formulata in sede di impugnazione dell'avviso di accertamento o dell'iscrizione a ruolo. Se riconosciuto dall'amministrazione finanziaria, il diritto spetta per l'intero decennio previsto dalla legge indipendentemente dal momento di presentazione della domanda, per la quale non è previsto, né espressamente né implicitamente, alcun termine (cfr.: Cass. sentenza n. 2966 del 1 marzo 2002; Cass. sent. n. 904 del 25 gennaio 2002; Cass. sent. n. 11053 del 4 novembre 1998; Cass. sent. n.10992 del 21 ottobre 1995).

L'unica ipotesi di decadenza totale o parziale del diritto all'esenzione prevista dall'articolo 19, ultimo comma, del decreto citato riguarda il caso di inerzia del contribuente, il quale, nonostante sia stato adottato nei suoi confronti un provvedimento impositivo avente ad oggetto un periodo d'imposta compreso nel decennio (potenzialmente) esente, abbia omesso di esercitare il diritto alla tutela giurisdizionale avverso il provvedimento medesimo. La definitività dello

stesso ed il conseguente esaurimento del relativo rapporto tributario determinano la decadenza dal diritto all'esenzione che, se successivamente riconosciuto, sarà limitato *“alla parte del decennio compresa tra la data della richiesta di esenzione ed il termine finale del decennio”*.

Per quanto concerne la vigenza delle disposizioni contenute nel citato testo unico, si osserva che la stessa, fissata originariamente al 31 dicembre 1980, è stata prorogata al 31 dicembre 1993 dall'articolo 17, comma 1, della legge 1 marzo 1986, n. 64.

Tuttavia, il decreto legge 11 luglio 1988, n. 258, convertito dalla legge 5 agosto 1988, n. 337, in attuazione della decisione della Commissione CEE/88/318/ del 2 marzo 1988, ha anticipato la scadenza delle anzidette disposizioni limitatamente ad alcuni territori del Mezzogiorno. In particolare, ha anticipato il termine al 31 dicembre 1990 per le province di Ascoli Piceno e Roma e al 31 dicembre 1992 per quelle di Latina e Rieti.

L'articolo 18, comma 1, del decreto legge 3 giugno 1995, n. 244, convertito dalla legge 8 agosto 1995, n. 341, ha confermato per i restanti territori meridionali, tra cui la regione Campania, la scadenza dei benefici fiscali al 31 dicembre 1993, precisando che l'esenzione dall'ILOR si applica per l'intero decennio per gli stabilimenti industriali tecnicamente organizzati che siano divenuti atti all'uso entro tale termine di scadenza.

Analogamente, l'esenzione decennale ILOR trova applicazione per la parte di reddito prodotto dagli stabilimenti industriali già esistenti e derivante da interventi di ampliamento, trasformazione, riattivazione o di riammodernamento effettuati sugli stessi entro il 31 dicembre 1993.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 recita: *“il credito d'imposta non è cumulabile con altri aiuti di Stato a finalità regionale o con altri aiuti che abbiano ad oggetto i medesimi beni che fruiscono del credito d'imposta”*.

Con la circolare del 18 aprile 2001, n. 41, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che tale previsione di non cumulabilità riveste carattere oggettivo, non soggettivo: in sostanza, è ammessa la possibilità che uno stesso soggetto benefici contemporaneamente di altre agevolazioni, purché queste non riguardino le stesse spese che fruiscono del credito d'imposta ex articolo 8.

Non si esclude, infatti, che "all'interno di un eventuale più ampio programma d'investimento, costituito da una pluralità di progetti, si possa far riferimento a due diversi regimi agevolativi e, quindi, a due diverse fonti di finanziamento: potrebbero essere agevolati – nell'ambito di un contratto di programma e quindi di un complesso di progetti di investimento – diversi e distinti progetti, con caratteristiche di autonomia e funzionalità, utilizzando distinti regimi agevolativi (ad esempio, legge n. 488 del 1992 e credito d'imposta in esame, con riferimento a diverse spese agevolabili)".

Con riferimento al caso di specie, si osserva che l'esenzione decennale ILOR, prevista dall'articolo 101 del D.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, risponde all'esigenza di incentivare l'industrializzazione del Mezzogiorno d'Italia ed è connessa sia all'impianto di stabilimenti industriali tecnicamente organizzati nei territori più depressi del Paese sia alla riattivazione o ampliamento degli stabilimenti già esistenti nei territori da agevolare.

In quest'ultima ipotesi, il maggior reddito industriale derivante dalla riattivazione o dall'ampliamento degli stabilimenti che può essere ammesso al regime agevolativo è determinato sulla base della maggiore capacità produttiva acquisita dagli stessi per effetto di tali interventi (cfr. risoluzione n. 161 del 6.2.1986; ris. n. 772 del 18.7.1983).

Pertanto, l'esenzione decennale, che esplicherà i suoi effetti fino al 2003, non è condizionata all'acquisto di specifici beni strumentali utilizzati nel processo produttivo dell'impresa ma viene concessa a prescindere dagli eventuali investimenti effettuati durante il periodo di fruizione dell'agevolazione.

Per questa sua connotazione, l'esenzione territoriale ILOR ex articolo 101 del T.U. n. 218/1978 è cumulabile con l'agevolazione del credito d'imposta

in esame che può essere fruita per gli investimenti realizzati nelle aree svantaggiate del Mezzogiorno e del Centronord dai soggetti titolari di reddito d'impresa.

Concludendo, l'eventuale accoglimento dell'istanza di rimborso presentata dalla ZZ, relativa al riconoscimento della riduzione della base imponibile IRAP per i residui periodi d'imposta in cui risulterebbe applicabile il regime agevolativo ILOR, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, non preclude alla stessa la possibilità di beneficiare del credito d'imposta previsto per le aree svantaggiate.

Tuttavia, in merito alla determinazione ed il conseguente utilizzo dell'agevolazione fiscale in parola, si ritiene opportuno formulare le seguenti osservazioni:

1) Il credito d'imposta ex articolo 8 non può essere richiesto a rimborso ma, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, è utilizzabile esclusivamente in compensazione sia delle imposte (dirette, IVA e IRAP) sia dei contributi previdenziali e assicurativi. Coerentemente, non potrà formare oggetto di rimborso l'IRAP compensata con il suddetto credito che, a seguito dell'eventuale riconoscimento dell'esenzione, risultasse non dovuta. In tal caso, il credito sarà considerato come non utilizzato e potrà essere computato in diminuzione delle imposte dovute per i periodi successivi.

2) Potranno essere ammesse a fruire del beneficio in esame anche le spese sostenute per l'ampliamento, la riattivazione e l'ammodernamento di impianti già esistenti, se portate in aumento del costo del bene cui si riferiscono. In tal caso, ai fini del calcolo degli investimenti netti, dovranno essere computati in diminuzione anche i maggiori ammortamenti derivanti dall'imputazione a cespiti di tali spese, eccezion fatta per il primo anno di sostenimento delle stesse.

Si ricorda, infine, che l'agevolazione in oggetto è stata modificata con decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, che, all'articolo 10, riformula il testo dell'articolo 8 della legge n. 388 del 2000.

La risposta fornita con la presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del d.m. 26 aprile 2001, n. 209.