



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 01 agosto 2002

Oggetto: Interpello ai sensi dell'art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. KW S.p.A.
Calcolo del credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge 388/2000 per gli investimenti realizzati su beni di proprietà di terzi.

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

Quesito

La società "KW S.p.A." svolge attività alberghiera con ristorazione in due diverse strutture ricettizie, adiacenti e comunicanti, di cui una di proprietà e l'altra condotta in affitto d'azienda.

La stessa società, al fine di ampliare le potenzialità reddituali dell'impresa, acquista beni strumentali nuovi da destinare ad entrambi gli alberghi.

Il contratto di affitto impone comunque alla società un ammontare minimo di investimenti da realizzare sul bene condotto in locazione.

Il contribuente chiede se può fruire del credito d'imposta di cui all'art. 8 della legge n. 388 del 2000, atteso che l'attività alberghiera da questi svolta non è diretta alla produzione di beni.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

La società istante intende beneficiare dell'agevolazione in esame poiché ritiene di essere in ogni caso titolare di reddito d'impresa, in conformità a quanto richiesto dal citato art. 8 per la fruizione del credito d'imposta.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

La scrivente, conformemente a quanto prospettato dal contribuente, precisa preliminarmente che l'esercente servizi alberghieri, poiché svolge un'attività rientrante nell'art. 2195 del Codice Civile, è titolare di reddito d'impresa e, pertanto, è ammesso ad usufruire del credito d'imposta, come espressamente previsto dal primo comma dell'art. 8 in argomento.

In ordine al caso prospettato si ritiene di dover comunque effettuare alcune precisazioni in relazione alle modalità di calcolo del credito d'imposta derivante dagli investimenti effettuati sull'azienda condotta in affitto.

Infatti, dalla documentazione allegata all'istanza di parte si rileva che l'art. 14 del contratto di affitto, stipulato il 24 febbraio 1998 relativamente ad uno dei due alberghi nei quali si svolge l'attività, pone una deroga all'art. 2561 del Codice Civile, concernente l'obbligo di conservazione dei beni ammortizzabili.

A questi fini viene stabilito che i beni in concessione debbano essere restituiti all'affittuario *“nello stato in cui si trovano alla fine della locazione”*; coerentemente, viene previsto che il proprietario si riservi la deduzione delle quote di ammortamento degli stessi beni concessi in godimento.

Di contro, si conviene che gli ammortamenti delle opere da realizzare e dei beni da acquistare per obbligo contrattuale competano al conduttore.

Alla luce di tali previsioni contrattuali diviene, dunque, necessario determinare i criteri di calcolo dell'agevolazione in discorso.

Al riguardo, il citato art. 8, recependo i principi fissati dalla Commissione Europea per la concessione dell'incentivo, stabilisce che per nuovi investimenti *“si intendono le acquisizioni di beni strumentali nuovi di cui agli articoli 67 e 68 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 ... per la parte del*

loro costo complessivo eccedente le cessioni e le dismissioni effettuate nonché gli ammortamenti dedotti nel periodo d'imposta, relativamente a beni d'investimento della stessa struttura produttiva".

In sostanza, l'agevolazione viene concessa solo quando l'investimento è innovativo e non di "mera sostituzione"; infatti, l'aiuto è erogato agli investimenti netti determinati come differenza tra:

- gli investimenti lordi in nuovi beni strumentali di una struttura produttiva; e

- l'importo dei beni strumentali ceduti o dismessi e degli ammortamenti dedotti dalla stessa struttura produttiva durante lo stesso periodo di riferimento.

Per verificare la realizzazione della condizione comunitaria prevista per la concessione del credito d'imposta è necessario, quindi, che il montante delle acquisizioni dei beni strumentali superi le cessioni, le dismissioni e gli ammortamenti di periodo.

Atteso, poi, che la determinazione dell'investimento netto deve essere effettuata considerando tutti i beni destinati alla medesima struttura produttiva, si deve innanzitutto procedere nella fattispecie rappresentata ad individuare la struttura produttiva dell'impresa alberghiera.

A questo proposito la società specifica nell'istanza che le due organizzazioni aziendali, benché operino con differenti segni distintivi, sono logisticamente collocate in posizione *"adiacente e comunicante"*, e risultano riconducibili, seppur a diverso titolo, al medesimo soggetto giuridico.

Inoltre, a significare una gestione unitaria e sinergica delle due aziende, l'istante fa presente di non contabilizzare separatamente i costi ed i ricavi sostenuti distintamente per ciascuno dei due complessi aziendali.

Per tali ragioni ed in conformità alle indicazioni di prassi fornite dalla scrivente con le circolari 41/E del 18 aprile 2001 e 38/E del 9 maggio 2002, la struttura produttiva nel caso di specie deve essere individuata nel complesso delle due aziende unitariamente strumentali all'esercizio dell'attività alberghiera.

Il meccanismo di determinazione del beneficio deve, dunque, tenere conto di investimenti, cessioni, dismissioni e ammortamenti complessivamente effettuati nell'esercizio, sia in relazione alla propria azienda che a quella detenuta in affitto.

Per quel che concerne quest'ultimo aspetto, poi, occorre considerare nel calcolo anche le dismissioni, le cessioni e gli ammortamenti effettuati dal soggetto proprietario dell'immobile.

Infatti, solo così può ritenersi rispettata la regola comunitaria di cui si diceva sopra, in base alla quale l'investimento agevolabile non deve essere di mera sostituzione.

Pertanto, la società dovrà determinare gli investimenti netti agevolabili riducendo il montante risultante dalle complessive acquisizioni dei beni strumentali:

- delle cessioni e dismissioni effettuate e degli ammortamenti dedotti, relativi ai beni di proprietà;
- delle cessioni, dismissioni ed ammortamenti da calcolare "virtualmente" in quanto riferibili ai beni di terzi, utilizzati nell'esercizio della propria attività d'impresa.

A tali ultimi fini l'istante dovrà fare riferimento alla contabilità del titolare dei beni :

- calcolando l'ammortamento per i beni che continua ad utilizzare nell'attività tenendo conto del costo di acquisizione del bene da parte del proprietario e dei coefficienti previsti dal D.M. 31 dicembre 1988;
- ricostruendo, per i beni utilizzati nella propria attività e oggetto di dismissione o cessione, il relativo costo non ammortizzato.

Si ricorda, inoltre, 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 di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale....., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.