

IMPOSTE E TASSE

di **SILVIA FILISINA**

Bonus beni strumentali, modalità di calcolo del cumulo tra incentivi

Credito d'imposta beni strumentali nuovi: cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi nel limite del costo sostenuto.

Il divieto di cumulo tra incentivi è stato ampiamente discusso negli ultimi mesi, dove si sono susseguiti chiarimenti che puntualmente smentivano o rivedevano profondamente le posizioni precedenti.

In particolare, con la **circolare della Ragioneria Generale dello Stato n. 33/2021**, sono stati superati i limiti imposti dalla precedente circolare n. 21/2021 circa il divieto di cumulabilità tra misure finanziate da fonti PNRR rispetto ad altri programmi dell'Unione e da risorse ordinarie da bilancio statale. Tale nuovo indirizzo è da accogliersi con favore ai fini della massimizzazione dei benefici. Solo affidandosi a un'efficace **pianificazione fiscale** si potrà beneficiare di tutti i vantaggi, limitando, allo stesso tempo, ogni potenziale rischio di disconoscimento dei benefici di cui si intende godere. Grande attenzione va posta alle modalità di calcolo del cumulo per incentivi relativi ai bonus beni strumentali nuovi.

La **circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E/2021**, richiamando il c. 1059 della legge di Bilancio 2021, ribadisce che il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi " è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive non porti al superamento del costo sostenuto ".

In sostanza, 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 possono derivare dalla circostanza che siano le discipline di tali altre misure di favore a prevedere un divieto di cumulo con altre disposizioni agevolative.

Ciò posto, 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, 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. Quindi, occorre **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 di imposta. Inoltre, nella sommatoria si deve tenere conto anche del beneficio ascrivibile alla non concorrenza del credito d'imposta alla formazione del reddito e della base imponibile Irap; si ricorda, infatti, che il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Tanto precisato, **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 di 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.