

## Normativa e prassi

# Il bonus alberghi è cumulabile con il super ammortamento

16 Settembre 2017

Secondo l'amministrazione finanziaria, le due agevolazioni fiscali perseguono finalità molto diverse e, di conseguenza, non possono essere considerate tra loro alternative

Thumbnail  
Image not found or type unknown

L'Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire chiarimenti sul tema della cumulabilità, rispetto ai medesimi investimenti, del credito d'imposta per la riqualificazione delle strutture ricettive (**bonus alberghi** - **articolo 10**, DI 83/2014) con la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione degli investimenti in beni materiali strumentali nuovi (**super ammortamento** - **articolo 1**, commi da 91 a 94, legge 208/2015).

La questione è stata risolta con la **risoluzione n. 118/E** del 15 settembre 2017.

Il dubbio sulla cumulabilità delle due misure è sorto per effetto della lettura dell'**articolo 3**, comma 3, del decreto interministeriale 7 maggio 2015, attuativo della disciplina del "bonus alberghi", secondo cui lo stesso "*è alternativo e non cumulabile, in relazione a medesime voci di spesa, con altre agevolazioni di natura fiscale*".

Prima di analizzare la posizione espressa dall'Agenzia, è opportuno procedere a una sintetica ricostruzione della disciplina delle due misure in esame.

## Il bonus alberghi

L'articolo 10, DI 83/2014, riconosce, nella versione in vigore fino al 31 dicembre 2016, a favore delle imprese alberghiere esistenti alla data del 1° gennaio 2012, un credito d'imposta nella misura del 30% delle spese relative a interventi di ristrutturazione edilizia, di eliminazione delle barriere architettoniche e di incremento dell'efficienza energetica nonché per l'acquisto di mobili e componenti di arredo, sostenute dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2016, fino a un massimo di 200mila euro.

La legge di bilancio per il 2017 è intervenuta sulla disciplina del credito d'imposta, prorogandone

l'operatività anche agli anni 2017 e 2018, potenziandone la misura al 65% e includendo nel novero dei beneficiari anche le strutture che svolgono attività agrituristica (**articolo 1**, commi da 4 a 7, legge 232/2016).

Le disposizioni attuative dell'agevolazione sono state adottate con il **decreto interministeriale 7 maggio 2015**. In particolare, la disciplina della procedura di accesso al beneficio prevede che, dal 1° gennaio al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di effettuazione delle spese, le imprese interessate presentino apposita domanda al ministero dei Beni e delle attività culturali e del turismo (Mibact), il quale, entro 60 giorni, comunica il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione, previa verifica dell'ammissibilità in ordine al rispetto dei requisiti soggettivi, oggettivi e formali, nonché dei limiti delle risorse disponibili. Le risorse sono assegnate secondo l'ordine cronologico di presentazione delle domande (**articolo 5**).

Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto dei limiti previsti dal regolamento Ue n. 1407/2013, relativo al regime "*de minimis*".

Il beneficio fiscale deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta per il quale è concesso ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione, con le modalità stabilite dal **provvedimento 14 gennaio 2016** (vedi "**Sentiero telematico per il credito a favore del turismo made in Italy**"). Il modello di pagamento F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia, pena il rifiuto delle operazioni di versamento. Il codice tributo da indicare in F24 è il "**6850**", istituito con la **risoluzione n. 5/E** del 20 gennaio 2016 (vedi "**Bonus alberghi: l'agevolazione trova il suo codice tributo**").

Per le spese sostenute a partire dal 2017, il credito deve essere fruito in due quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in cui gli interventi sono stati realizzati, nel limite massimo di 60 milioni di euro nel 2018, di 120 milioni di euro nel 2019 e di 60 milioni di euro nel 2020.

### **Super ammortamento**

La disciplina del "super ammortamento" è dettata dalla legge di stabilità 2016 con disposizioni che prevedono, ai fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing*, una maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni materiali strumentali nuovi (articolo 1, commi da 91 a 94, legge 208/2015).

Tale misura è finalizzata a incentivare gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi attraverso una maggiorazione percentuale del costo fiscalmente riconosciuto dei beni medesimi, in modo da consentire, ai fini della determinazione dell'Ires e dell'Irpef, l'imputazione al periodo d'imposta di quote di ammortamento e di canoni di locazione finanziaria più elevati.

In relazione all'ambito soggettivo, l'agevolazione si applica a tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa, indipendentemente dalla natura giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano.

Sotto il profilo oggettivo, il super ammortamento spetta per l'acquisizione di beni strumentali nuovi.

Sul versante temporale, la legge di stabilità 2016 dispone che la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione compete per gli investimenti effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016. Tuttavia, la legge di bilancio per il 2017 ha esteso l'operatività del super ammortamento agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati entro il 31 dicembre 2017 ovvero, al ricorrere di determinati requisiti, entro il 30 giugno 2018, escludendo dalla proroga taluni mezzi di trasporto a motore (**articolo 1**, comma 8, legge 232/2016).

### **Il problema della cumulabilità: il parere dell'Agenzia**

Come anticipato, il dubbio circa la cumulabilità delle due misure sorge dalla lettura della disposizione che prevede il divieto di cumulo del "bonus alberghi" con altre agevolazioni di natura fiscale (articolo 3, comma 3, decreto interministeriale 7 maggio 2015).

Tale dubbio viene sciolto con la risoluzione in commento grazie all'orientamento interpretativo fornito dall'Agenzia delle entrate, sentito il ministero dell'Economia e delle finanze.

A parere dell'amministrazione finanziaria, il tenore letterale della disposizione che sancisce il ricordato divieto di cumulo denota la volontà del legislatore di non estendere la portata dello stesso a tutte le agevolazioni aventi a oggetto i medesimi costi, ma di limitarla a determinate fattispecie di natura fiscale.

Pertanto, la previsione di non cumulabilità è stata ponderata e inserita in fase di redazione del decreto interministeriale alla luce della vigenza di specifiche misure agevolative che, per il medesimo ambito soggettivo, oggettivo e temporale di applicazione, nonché per le finalità perseguite, avrebbero potuto sovrapporsi al "bonus alberghi", consentendo al beneficiario di fruirne cumulativamente in relazione alle medesime spese ammissibili, con un impatto considerevole anche per l'erario.

Ad esempio, in mancanza dell'esplicito divieto di cumulo, la detrazione dall'imposta lorda, originariamente istituita dalla legge finanziaria 2007 (articolo 1, commi 344 e 345, legge 296/2006) e riconosciuta, in misura pari al 65% delle spese sostenute, anche in favore dei contribuenti titolari di reddito d'impresa per gli interventi di riqualificazione energetica effettuati sugli immobili strumentali e diretti al conseguimento di determinati valori limite di fabbisogno di energia primaria annuo e di trasmittanza termica individuati dal decreto ministeriale 11 aprile 2008, si sarebbe aggiunta, nel caso di interventi di incremento dell'efficienza energetica effettuati sulle strutture alberghiere, al "bonus alberghi".

Il super ammortamento, invece, oltre a essere stato introdotto successivamente all'adozione del decreto interministeriale 7 maggio 2015 (ragion per cui non sarebbe potuto rientrare tra quelle agevolazioni fiscali che hanno ispirato la previsione del divieto di cumulo), persegue finalità del tutto diverse rispetto a quelle sottese al credito d'imposta per la riqualificazione delle strutture ricettive. Esso, infatti, costituisce uno degli strumenti da ultimo adottati dal Governo per incentivare gli investimenti diretti al rinnovo del "parco beni strumentali", sostenendo, in tal modo, il processo di trasformazione delle imprese italiane sul fronte dell'efficienza dei processi, della riduzione dei costi e del miglioramento della produttività, anche nell'ottica di un posizionamento strategico e maggiormente competitivo a livello internazionale.

Tale misura agevolativa, sostanziandosi, come detto, in una maggiorazione percentuale del costo fiscalmente riconosciuto in relazione agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, valevole esclusivamente ai fini delle imposte sui redditi, si differenzia profondamente dal "bonus alberghi", che costituisce, invece, un contributo pubblico concesso nella forma di credito d'imposta.

In definitiva, quindi, l'Agenzia delle entrate ritiene che la disposizione che prevede il divieto di cumulo non sia suscettibile di un'interpretazione estensiva e che, pertanto, le agevolazioni in commento - "bonus alberghi" e "super ammortamento" - non possano ritenersi alternative tra loro, sebbene le spese ammissibili alle stesse possano incidentalmente coincidere.

di

**Filippo Gagliardi**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/bonus-alberghi-e-cumulabile-super-ammortamento>