

Risposta n. 128/2025

OGGETTO: Interpretazione del requisito territoriale, previsto dall'art. 1 comma 185 della L. n. 160/2019 e dall'art. 1 comma 1051 della L. n. 178/2020, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi collocati presso una nave

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

QUESITO

Alfa S.r.l. (d'ora in poi anche "Istante" o la "Società") è una società di diritto italiano.

La Società riferisce di aver intrapreso e concluso un progetto di costruzione di una nuova nave.

L'investimento complessivo per la costruzione della nave è stato di circa euro ..., mentre l'attrezzatura installata a bordo della nave ha avuto un costo di circa euro ...

Al riguardo, la Società sostiene che tra i citati beni, installati a bordo della nave, ve ne sono alcuni che possono essere classificati all'interno dell'allegato A o B della legge

di Bilancio 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017) e che rispettano i requisiti tecnici richiesti dalla normativa per la fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui all'articolo 1, commi 185 e ss. della Legge n. 160/2019 e di cui all'articolo 1, commi 1051-1063, della Legge n. 178/2020.

Inoltre, la nave ha il proprio centro di gestione e controllo presso la struttura aziendale italiana, dove un team dedicato si occupa di pianificare in ogni dettaglio le singole commesse. In particolare, dal punto di vista operativo, le attività di progettazione ingegneristica e di pianificazione esecutiva che precedono le attività eseguite dalla nave sono interamente gestite e controllate dal predetto team.

Questo team si occupa inoltre del controllo e monitoraggio delle operazioni a bordo della nave in maniera centralizzata durante l'intera fase esecutiva, comunicando con i team operativi con riunioni regolari per verificare che le decisioni prese siano correttamente implementate, nonché per verificare lo status delle operazioni e per risolvere eventuali criticità.

Con riferimento alla fattispecie sopra rappresentata, la Società ha inteso richiedere se, per i beni oggetto dell'investimento (che a suo parere soddisfano i requisiti di cui all'allegato A annesso alla Legge di Bilancio n. 232/2016), collocati presso la nave, impiegata principalmente in commesse al di fuori delle acque territoriali italiane, il requisito territoriale previsto dall'articolo 1, comma 185 della L. n. 160/2019 e all'articolo 1, comma 1051 della L. n. 178/2020 sia soddisfatto tenuto conto che:

- la nave batte bandiera italiana in quanto iscritta nel registro internazionale italiano di cui al D.L. 457/1997;

- la nave, nonché i beni collocati presso la stessa, sono legati alla struttura aziendale italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale.

Il dubbio posto dalla Società origina dall'interpretazione del comma 185 dell'art. 1 della Legge n. 160/2019 e del comma 1051 dell'articolo 1 della Legge 178/2020, i quali prevedono espressamente che gli investimenti agevolabili siano necessariamente *"investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato"*. In particolare, l'Istante chiede di sapere se i beni oggetto dell'investimento, collocati presso la nave, soddisfino tale requisito territoriale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene che sia integrato il requisito territoriale in relazione ai beni oggetto della richiesta di agevolazione, in quanto si tratterebbe di un investimento destinato a strutture produttive ubicate nel territorio dello stato.

Sul punto, l'Istante ha descritto, *in primis*, la qualificazione della nave come "struttura produttiva".

In merito, la Società richiama un precedente chiarimento di prassi sull'applicabilità di un'analoga agevolazione al settore marittimo (Risoluzione n. 301 del 16 maggio 1992).

In particolare, mediante la Risoluzione n. 301 del 16 maggio 1992, il Ministero delle Finanze ha affermato che: *"È indubbio che le navi destinate all'esercizio di attività commerciali o ad operazioni di rimorchio, salvataggio o di assistenza in mare, escluse le unità da diporto di cui alla legge 11-2-1971 n. 50, configurano l'esistenza di uno stabilimento organizzato"*. Con tale chiarimento di prassi, il Ministero ha altresì

specificato che le navi devono tuttavia possedere un'organizzazione tecnica di rilevante entità e complessità tale da configurare l'esistenza di uno stabilimento tecnicamente organizzato che *"seppure direttamente privo del requisito della stabilità al suolo, sia dotato di attrezzature e macchinari di notevole consistenza tecnica e valore"*. Inoltre, il Ministero ha riconosciuto che in uno stabilimento organizzato di questo tipo *"possa trovare collocazione quel complesso di macchinari, ancorché non stabilmente infissi al suolo, destinati e finalizzati alla produzione industriale intendendosi per tale quella produttiva non solo dei beni ma anche di servizi"*.

Sulla base di quanto sopra, è indubbio, a parere della Società, che la nave di proprietà dell'Istante, con la sua organizzazione tecnica di rilevante entità e complessità, rappresenti uno stabilimento organizzato e possa essere considerata, pertanto, una "struttura produttiva".

La Società, in secondo luogo, ha descritto le ragioni per cui la nave debba intendersi "ubicata nel territorio dello Stato".

L'Istante richiama l'articolo 4 delle disposizioni preliminari al codice della navigazione (il quale prevede che: *"Le navi italiane in alto mare e gli aeromobili italiani in luogo o spazio non soggetto alla sovranità di alcuno Stato sono considerati come territorio italiano"*) e la sentenza n. 67 del 22 dicembre 1961 della Corte costituzionale, mediante la quale la Corte ha stabilito che: *"Lo Stato di immatricolazione irradia la propria potestà sulla medesima anche fuori dal limite delle acque territoriali, qualunque sia il luogo in cui essa navighi o sosti, salva la potestà dello Stato straniero quando la nave ne percorra le acque o vi si trattenga."*

Il collegamento con lo Stato d'iscrizione svolge, quindi, la sua efficacia anche quando la nave si trovi in alto mare; [...] Il predetto collegamento è tanto intenso da ritenere che la nave sia parte del territorio dello Stato in cui è immatricolata, volendosi affermare che questo vi fa valere la propria autorità come sul proprio territorio".

Secondo quanto riportato dalla Società, tale principio risulta essere pienamente applicabile al caso di specie, in quanto la nave, sebbene operi anche al di fuori delle acque territoriali italiane, deve essere considerata parte del territorio italiano in quanto regolarmente iscritta al Registro Internazionale Italiano.

Inoltre, per quanto concerne il profilo organizzativo e gestionale, le attività della nave sono pianificate, coordinate e supervisionate dal team appartenente alla struttura aziendale italiana. Tale team si occupa della gestione della nave anche quando quest'ultima opera in acque internazionali o con personale a bordo di terzi, mantenendo un controllo diretto su tutte le attività.

Pertanto, a parere dell'Istante, un investimento effettuato presso la nave deve essere considerato pari ad un investimento effettuato nel territorio dello Stato.

A supporto di quanto appena esposto, Alfa S.r.l. richiama i principi rinvenibili dalla prassi dell'Agenzia delle Entrate in merito all'ambito applicativo di un'altra agevolazione, analoga a quella del caso di specie, spettante ai soggetti titolari di reddito d'impresa che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello stato.

In particolare, tale prassi riguardava l'ambito applicativo dell'agevolazione nell'ipotesi di investimenti in beni strumentali nuovi destinati ad essere collocati presso navi e, nel dettaglio, se il citato requisito territoriale (investimenti *destinati a strutture*

produttive ubicate nel territorio dello Stato) fosse soddisfatto nel caso di nave di bandiera italiana, cioè iscritta nei registri o matricole dello Stato italiano.

Sul punto, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che:

- la peculiarità della fattispecie in esame è costituita dal fatto che i beni oggetto di investimento agevolato sono destinati ad essere collocati su delle navi, beni per loro natura mobili;
- una nave, avente bandiera italiana, può considerarsi, sulla base del codice di navigazione e sulla scorta delle condizioni stabilite dalla Corte costituzionale, parte del territorio dello Stato di immatricolazione;
- ai fini dell'agevolazione, l'attività esercitata tramite le suddette navi deve essere collegata ad un'organizzazione d'impresa sulla terraferma, che ne costituisca il punto di riferimento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti previsti dalla legge per la fruizione del credito d'imposta per beni strumentali tecnologicamente avanzati di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente si rappresenta che non è oggetto della presente risposta la valutazione dei requisiti richiesti dall'articolo 1, commi 1052 - 1058 *bis* della legge 30 dicembre 2020, n. 178, dall'articolo 1, comma 9 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, come richiamato dall'articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, per

la fruizione dell'agevolazione in esame, che, di conseguenza, si assumono acriticamente ai fini del parere di seguito riportato (cfr. circolare n. 31/E del 2020).

L'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021), ha riformulato la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali e immateriali destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

La menzionata disciplina, applicabile agli investimenti effettuati a partire dal 16 novembre 2020, si pone in linea di continuità con il precedente intervento operato dall'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020), nell'ambito della ridefinizione della disciplina degli incentivi fiscali previsti dal "Piano nazionale Impresa 4.0".

L'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione è individuato dai commi 1051 e 1061 della legge di bilancio 2021.

Ai sensi del comma 1051, il credito di imposta in esame è attribuito *«a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato»*.

Sotto il profilo soggettivo, dunque, il credito di imposta è riservato alle imprese residenti nel territorio dello Stato - incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti - che, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano, dalle dimensioni aziendali e dal regime contabile adottato, effettuano

investimenti alle condizioni stabilite dai commi 1054, 1055, 1056, 1057 e 1058, in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili.

Ciò premesso, Alfa S.r.l. chiede un parere in relazione alla sussistenza del requisito territoriale previsto dall'art. 1 comma 1051 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 e dall'articolo 1, comma 185, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, nel caso di beni agevolabili collocati presso la nave di proprietà della stessa.

Secondo quanto risulta dalla risposta alla richiesta di documentazione integrativa (n. prot.), la suddetta nave svolge principalmente la propria attività in acque internazionali e in acque territoriali italiane.

Stanti le considerazioni sinora esposte, in merito alla fruibilità del credito d'imposta succitato, si osserva che, come rilevato anche dalla Società, con riferimento al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'articolo 18 del decreto-legge n. 91 del 2014, la scrivente ha già avuto modo di chiarire se il requisito territoriale posto dal comma 1 del citato articolo (cioè la circostanza che i beni agevolati fossero "*destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato*") fosse soddisfatto nel caso di beni destinati ad essere collocati presso navi di bandiera italiane, cioè iscritte nei registri o matricole dello Stato italiano.

Al riguardo, si è ritenuto che, ai fini dell'integrazione del predetto requisito territoriale, l'iscrizione della nave nei registri nazionali, così come l'iscrizione nel bilancio della società residente, pur qualificandosi come circostanze idonee a dimostrare un certo grado di collegamento con il territorio nazionale, devono essere accompagnate da ulteriori elementi di fatto che dimostrino, in modo univoco, l'esistenza del requisito relativo all'ubicazione nel territorio dello Stato.

Tale conclusione appare in linea con numerosi interventi di prassi relativi a norme di portata analoga a quella in commento, adottate dal legislatore successivamente alla legge n. 64 del 1986.

In merito, in particolare, al credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'articolo 8 della legge n. 388 del 2000, con risoluzione del 20 marzo 2002, n. 92/E, l'Agenzia delle Entrate ha affermato, in relazione al caso di investimenti in navi utilizzate per l'esercizio della pesca, che *"atteso che le navi non sono suscettibili, per loro natura di beni mobili, di costituire autonomamente una struttura produttiva radicata sul territorio, l'investimento può essere agevolato solo se nei territori indicati nel comma 1 dell'articolo 8 esiste una struttura produttiva dell'impresa, della quale le navi costituiscono parte integrante"*.

Con successiva risoluzione n. 16/E del 15 febbraio 2005, anch'essa riferita all'applicabilità alle navi dell'articolo 8 della legge n. 388 del 2000, è stato altresì chiarito che è *"necessario, in sostanza, che sulla terraferma, nei territori ammessi all'agevolazione in questione, esista un'organizzazione di impresa della quale le navi costituiscono parte integrante"*.

Considerato, pertanto, che in base alle seguenti circostanze di fatto descritte nell'istanza e nella risposta alla richiesta di documentazione integrativa - la cui valutazione esula dall'analisi in sede di interpello e su cui resta impregiudicato il potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria:

- la nave di proprietà di Alfa S.r.l., battente bandiera italiana, è iscritta nei registri nazionali;
- dal punto di vista contabile, la nave è iscritta nel bilancio della Società;

- dal punto di vista organizzativo e gestionale, le attività della nave sono pianificate, coordinate e supervisionate dal team della struttura aziendale italiana. Nel dettaglio, la Società ha chiarito che la nave e, di conseguenza, i beni agevolabili sulla stessa, appartengono al sistema produttivo italiano, in quanto direttamente organizzati e gestiti dalla struttura aziendale italiana e svolgenti una funzione "core" nell'ambito del processo produttivo di Alfa S.r.l.;

- dal punto di vista economico, la nave svolge una fase essenziale del processo produttivo della Società;

- la nave e, di conseguenza, i beni collocati sulla stessa sono utilizzati nell'attività ordinariamente svolta da Alfa S.r.l.;

- la nave non opera presso strutture produttive situate all'estero, ma esclusivamente presso siti di posa,

si ritiene che, con riferimento agli investimenti "Industria 4.0" effettuati sulla nave di proprietà di Alfa S.r.l., in presenza di tutti i requisiti previsti dalla Legge, possa ritenersi soddisfatto il requisito territoriale richiesto dall'art. 1 comma 1051 della legge 30 dicembre 2020, n. 178 e dall'articolo 1, comma 185, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

Il presente parere viene reso sulla base delle informazioni rappresentate dalla Società, assunte acriticamente così come illustrate nell'istanza trasmessa, nel presupposto della loro veridicità e correttezza, e non si estende a questioni diverse da quelle che hanno costituito oggetto di specifica richiesta.

**firma su delega del Direttore Centrale
Delega n. 7691 del 31 maggio 2024**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**