

Risposta n. 69/2022

OGGETTO: Articolo 1, commi 98-108, della legge n. 208 del 2015 (bonus Sud).
Qualificazione di sedi operative quali "strutture produttive" ai fini
dell'accesso al credito d'imposta

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

QUESITO

La società ALFA Spa è un operatore di telecomunicazioni in Italia che fornisce servizi "voce e dati" di rete fissa e mobile.

La Società, che redige il proprio bilancio di esercizio secondo i principi contabili Internazionali, intende beneficiare del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, di cui all'articolo 1, commi 98-108, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208 e successive modificazioni, in relazione ad investimenti *"finalizzati ad ampliare la propria rete e ad incrementare la velocità di connessione dei servizi resi ai propri clienti nelle aree del Mezzogiorno"*.

Nello specifico, gli investimenti potenzialmente agevolabili riguardano *"l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature destinati ad ampliare e potenziare la rete ed i sistemi di connessione nelle seguenti regioni: Campania, Calabria, Sicilia, Puglia, Basilicata, Abruzzo, Molise e Sardegna"*.

Al riguardo, al fine di rappresentare meglio la fattispecie in esame, la società

precisa che le principali funzioni che contraddistinguono l'operatività dei sistemi di telecomunicazioni possono essere così schematizzate:

1. autenticazione dei clienti;
2. assegnazione delle risorse agli utenti in base al servizio richiesto e la relativa priorità;
3. aggregazione e commutazione del traffico degli utenti in base al servizio richiesto e alla relativa priorità;
4. abilitazione all'uscita su internet degli utenti stessi, inclusa la disponibilità locale di contenuti web tramite servizi di cache server OTT.

In estrema sintesi, l'infrastruttura di ALFA, principalmente concentrata presso propri siti di telecomunicazione denominati Point of Presence (PoP), risulta essere così strutturata/organizzata lato sistemi di telecomunicazione:

- Per quanto concerne la connettività wireless:
 - la centrale PoP ALFA di ... (situata in area non agevolabile) ha completa funzione di Core Network; dispone, infatti di funzionalità software per erogare servizi wireless e 5g, inclusa la connettività FWA, e svolge le attività sub 1) e 2) di cui al precedente elenco, per tutte le utenze del centro/sud;
 - la centrale PoP ALFA presso ... (situata in area agevolabile), tramite propri apparati server ... con specifico software ivi installato, svolge le funzioni sub 3) e 4) dell'elenco sopra riportato, per tutte le utenze del centro/sud (di seguito "Struttura Operativa Servizi rete FWA Mezzogiorno").
- Quanto ai servizi erogati con la sola tecnologia di rete fissa, l'infrastruttura di ALFA, risulta essere così strutturata lato sistemi di telecomunicazione:
 - i sistemi informativi centralizzati di ... (con sede in area non agevolabile) svolgono le funzioni di autenticazione dei clienti e di assegnazione delle risorse agli utenti in base al servizio richiesto e la relativa priorità (funzioni sub 1 e 2 dell'elenco), per tutte le utenze nazionali, incluse quelle che accedono dalle regioni meridionali e che vengono servite tramite le centrali PoP localizzate nelle regioni del mezzogiorno;

- le centrali PoP ALFA localizzate nelle regioni del mezzogiorno ed in particolare nelle città di ... (di seguito le "Strutture Operative Servizi Rete Fissa Mezzogiorno"), svolgono autonomamente, ciascuna per la propria area di copertura territoriale, le funzioni di aggregazione e commutazione del traffico degli utenti in base al servizio richiesto e alla relativa priorità; nonché di abilitazione all'uscita su internet degli utenti stessi, inclusa la disponibilità locale di contenuti web tramite servizi di cache server OTT (funzioni sub 3 e 4 dell'elenco), per le utenze ALFA che accedono dalle regioni meridionali.

Nel seguito dell'interpello, il termine "Strutture Operative" è riferito all'insieme delle suddette strutture tecniche e organizzative della Società localizzate nel Mezzogiorno.

Ciò premesso, al fine di applicare correttamente la disciplina agevolativa riguardante il credito d'imposta in esame in riferimento agli *"Investimenti per lo sviluppo e l'ampliamento della propria rete nel Mezzogiorno mediante l'impiego delle nuove connessioni FTTC/FTTH e FWA"* (Investimenti), la società istante pone i seguenti quesiti.

Quesito n. 1 - ammissibilità degli Investimenti

Si richiede conferma che i predetti Investimenti possano beneficiare del credito d'imposta, in quanto "idonei a contribuire alla crescita delle Strutture Operative ubicate nelle zone agevolate", ancorché dette strutture sotto il profilo tecnico svolgano soltanto due delle quattro funzioni principali che caratterizzano l'operatività dei sistemi di telecomunicazioni, vale a dire le funzioni *i)* di aggregazione e commutazione del traffico degli utenti in base al servizio richiesto e la relativa priorità e *ii)* di abilitazione all'uscita su internet degli utenti stessi e di accesso alla disponibilità di contenuti web localizzati tramite *cache server* (di cui ai punti 3 e 4 del citato elenco).

Si richiede altresì conferma della possibilità di ricomprendere nei Progetti di Investimento agevolabili anche gli acquisti di impianti, macchinari e attrezzature "destinati ad essere fisicamente collocati ed utilizzati al di fuori delle predette Strutture

Operative" (cabinet, cavi, apparati di trasmissione radio ed infrastrutture di rete e CPE8 presso Clienti). Ciò in quanto "può essere individuato un significativo legame funzionale tra gli Investimenti e le Strutture Operative" medesime nel contesto di sviluppo e miglioramento della rete infrastrutturale delle regioni agevolate.

Quesito n. 2 - identificazione dei Progetti d'Investimento

L'Istante chiede di sapere se i singoli Progetti di Investimento possano essere identificati facendo riferimento alle differenti "Strutture Operative" delle due (diverse) tecnologie di connessione che ALFA intende sviluppare (servizi di rete fissa con tecnologia FTTC/FTTH, oppure, servizi tramite rete wireless con tecnologia FWA). In particolare, in considerazione degli aspetti tecnici sopra descritti, la società chiede conferma che si possano individuare:

i. tanti Progetti di Investimento quante sono le Strutture Operative "Servizi Rete Fissa Mezzogiorno", che svolgono le funzioni di centrale PoP per l'operatività di rete fissa (situate in regioni ammissibili all'agevolazione);

ii. un ulteriore Progetto di Investimento riconducibile alla Struttura Operativa situata presso --- che svolge le funzioni di centrale PoP con riferimento all'operatività FWA ALFA ("Struttura Operativa Servizi FWA Mezzogiorno").

Quesito n. 3 - identificazione delle spese ammissibili

Con il terzo quesito, in riferimento a ciascuna delle singole tipologie di spese per beni acquistati ai fini della realizzazione degli Investimenti - come individuate nell'istanza - la società chiede di sapere quali possano essere incluse tra quelle agevolabili, tenuto conto che la disciplina di riferimento prevede l'ammissibilità di tutte quelle voci di spesa che, sulla base dei principi contabili, vengono capitalizzate tra le poste dell'attivo patrimoniale sotto le Voci B.II.2 e B. II.3.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante propone le seguenti soluzioni interpretative.

Quesito n. 1 - ammissibilità degli Investimenti

Secondo la società istante, gli Investimenti sono agevolabili in quanto "destinati ad accrescere la produttività delle "Strutture Operative" localizzate nelle regioni agevolate". L'operatività di ALFA, infatti prevede il potenziamento delle centrali presenti nelle aree di interesse mediante l'installazione di nuovi macchinari, attrezzature e impianti, al fine di migliorare le prestazioni e la qualità dei servizi resi ai clienti residenti in dette aree. L'incremento della produttività richiede altresì che vengano sostenuti Investimenti nell'ampliamento delle infrastrutture di rete, necessarie per il collegamento delle centrali ALFA con i clienti finali. Al riguardo, precisa che l'infrastruttura di proprietà nelle proprie centrali telefoniche (PoP ALFA) ubicate nelle aree del mezzogiorno, consente di svolgere direttamente (a differenza di operatori non dotati di proprie integrate infrastrutture nelle regioni del mezzogiorno), a livello locale nelle aree agevolate, le importanti funzioni di aggregazione e commutazione del traffico degli utenti in base al servizio richiesto e alla relativa priorità, e di abilitazione all'uscita su internet degli utenti stessi e di accesso alla disponibilità di contenuti web localizzati tramite cache server (di cui ai punti 3 e 4 sopra elencati).

Inoltre, come precisato nell'interpello, ancorché le funzioni tecniche di autenticazione dei clienti e di assegnazione delle risorse in base al servizio richiesto e la relativa priorità (di cui ai punti 1 e 2 sopra elencati), siano espletate dai sistemi centralizzati di ... e di ..., la vera e propria erogazione del servizio dati per il cliente finale (*user plane*) nelle regioni del mezzogiorno è gestita da "Strutture Operative" che dispongono nelle predette regioni di un rilevante organico di personale e risultano essere fondamentali per l'erogazione di servizi di qualità in tali regioni del mezzogiorno.

Quesito n. 2 - identificazione dei Progetti d'Investimento

L'istante ritiene che gli Investimenti relativi alla connettività di rete fissa possano essere articolati:

- in tanti Progetti di Investimento quante sono le singole Strutture Operative

localizzate nelle regioni agevolate che svolgono in autonomia le funzioni tecnico/logiche già indicate, cioè le funzioni di centrali PoP nell'ambito dei predetti collegamenti tramite fibra ottica per servizi erogati in tecnologia di rete fissa nel Mezzogiorno;

- in un ulteriore Progetto di Investimento riconducibile alla Struttura Operativa situata presso ... che svolge le funzioni di centrale PoP con riferimento ai collegamenti in fibra ottica sino ad antenne per l'erogazione di servizi misti di rete fissa e via radio, ovvero all'operatività FWA nel Mezzogiorno.

Al fine di identificare i singoli Progetti di Investimento, come precisato nell'interpello, occorre fare riferimento alla definizione contenuta nell'art. 2, punto 49 lett. A) del Reg. (UE) n. 651/2014 secondo cui costituisce "investimento iniziale" agevolabile "...un investimento in attivi materiali e immateriali relativo alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente o a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente".

Inoltre, i Progetti di Investimento devono essere ricondotti alle strutture produttive che direttamente traggono beneficio da tali investimenti. Nel caso di specie l'istante ritiene che si tratti delle Strutture Operative che nelle aree agevolate svolgono le funzioni di aggregazione e commutazione del traffico degli utenti in base al servizio richiesto e la relativa priorità, nonché di abilitazione all'uscita su internet degli utenti stessi e di accesso alla disponibilità di contenuti web localizzati tramite servizi di cache server OTT.

I Progetti di Investimento sono, infatti, finalizzati all'ampliamento e sviluppo delle singole Strutture Operative dotate dell'indicata autonomia tecnica e della rete infrastrutturale locale nelle aree ammissibili del mezzogiorno che costituisce il presupposto per conseguire un significativo miglioramento nella qualità dei servizi resi ai clienti che accedono dalle regioni meridionali.

Quesito n. 3 - identificazione delle spese ammissibili

Sulla base delle regole contabili di qualificazione (beni/costi capitalizzabili o meno) nonché di classificazione (impianti, macchinari e attrezzature) ritenute dalla società applicabili alla fattispecie descritta, l'istante ritiene che possano rientrare nella base di calcolo dell'agevolazione gli oneri sostenuti per:

- l'acquisto di apparati e/o antenne (PoP/Centrali/Stazioni BTS) ubicati all'interno delle Strutture Operative;
- le opere civili e impiantistiche strettamente connesse ai progetti e qualificabili come incrementali rispetto ai beni agevolati;
- l'acquisto di apparati e/o antenne ubicati presso terzi (incluse CPE presso clienti finali) ma indispensabili per l'accesso ai servizi da parte dei clienti;
- l'acquisto e posa della fibra ottica per i collegamenti;
- l'ottenimento di diritti di sfruttamento di infrastrutture di terzi - IRU - limitatamente a quelli classificabili come immobilizzazioni materiali.

In sostanza, la società ritiene ammissibili all'agevolazione tutte le spese relative agli Investimenti sopra descritti, che consistono in beni materiali, contabilmente registrati dalla società tra i macchinari, gli impianti e le attrezzature.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge del 28 dicembre 2015, n. 208 (come, da ultimo, modificato dall'articolo 1, comma 171, lett. *a*), della legge 30 dicembre 2020, n. 178) ha istituito un credito di imposta a favore delle imprese che, a decorrere dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2022, effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, facenti parte di un "*progetto di investimento iniziale*" e destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

Il credito di imposta è riconosciuto nel rispetto dei parametri dettati dalla "Carta

degli aiuti a finalità regionale 2014-2020" - approvata con la decisione C(2014) 6424 final del 16 settembre 2014 della Commissione europea, modificata dalla decisione C(2016)5938 final del 23 settembre 2016 - nonché nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

La misura dell'agevolazione è differenziata in relazione alla dimensione aziendale e all'ubicazione territoriale delle strutture produttive in cui risultano realizzati gli investimenti agevolati.

In merito alla richiamata disciplina agevolativa, sono stati forniti chiarimenti con le circolari n. 34/E del 3 agosto 2016 e n. 12/E del 13 aprile 2017.

Ciò premesso, con particolare riguardo all'ambito oggettivo di applicazione della normativa - oggetto dei quesiti proposti - per espressa previsione normativa (articolo 1, comma 99), gli investimenti agevolabili devono:

- far parte di un *"progetto di investimento iniziale come definito all'articolo 2, punti 49, 50 e 51, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014"*;

- essere relativi all'acquisto di *"macchinari, impianti e attrezzature varie"*;

- essere *"destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nel territorio"* delle aree puntualmente individuate dalla norma.

In sostanza, come chiarito dalla citata Circolare n. 34 del 2016, al fine di identificare i progetti di investimento ammissibili all'agevolazione, occorre fare riferimento alla definizione contenuta nel citato articolo 2, punto 49, lett. A) del Reg. (UE) n. 651/2014, secondo cui costituisce investimento iniziale agevolabile un investimento in attivi materiali e immateriali relativo alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente o a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente ovvero, per le grandi imprese localizzate

nelle aree di cui all'art. 107, par. 3, lett. c), del TFUE, quelli a favore di una nuova attività economica.

Ciò premesso, con riferimento al primo quesito, riguardante l'ammissibilità degli investimenti al credito d'imposta in esame - come chiarito meglio anche nella documentazione integrativa - nel caso prospettato, l'investimento ha ad oggetto l'ampliamento e il potenziamento degli "stabilimenti esistenti", costituiti: (i) dalla *"Struttura Operativa Servizi Rete FWA Mezzogiorno"* con sede a ...; nonché (ii) dalle *"Strutture Operative Servizi Rete Fissa Mezzogiorno"*, che si sostanziano in "centrali PoP" Alfa, localizzate nelle città di In sostanza, secondo la società istante, gli Investimenti sono agevolabili in quanto "destinati ad accrescere la produttività delle "Strutture Operative" localizzate nelle regioni agevolate.

Nella fattispecie in esame, pertanto, si ritiene dirimente verificare preliminarmente, se le "Strutture Operative" di ALFA situate nelle regioni meridionali ammissibili al credito d'imposta - in base alle caratteristiche descritte nell'interpello - corrispondano o meno alla nozione di "strutture produttive", cui rinvia espressamente la disposizione (articolo 1, comma 98).

L'infrastruttura di ALFA, *"principalmente concentrata presso propri siti di telecomunicazione denominati Point of Presence (PoP)"*, risulta essere organizzata - sia per quanto riguarda i servizi erogati con la tecnologia di rete fissa che in riferimento ai servizi erogati con tecnologia Wireless - in base ad un modello organizzativo che prevede la suddivisione delle quattro "principali funzioni che contraddistinguono l'operatività dei sistemi di telecomunicazioni" tra le due sedi centrali di ... e di ... - che svolgono le funzioni di (1) autenticazione dei clienti e di (2) assegnazione delle risorse agli utenti in base al servizio richiesto e la relativa priorità - e le "connesse Strutture Operative", identificate con le centrali PoP localizzate nelle regioni del Mezzogiorno - che svolgono le funzioni di (3) aggregazione e commutazione del traffico degli utenti in base al servizio richiesto e alla relativa priorità e di (4) abilitazione all'uscita su internet degli utenti stessi, inclusa la

disponibilità locale di contenuti web tramite servizi di cache server OTT, per le utenze ALFA che accedono dalle regioni centro-meridionali.

Al riguardo, occorre precisare che in base alla Circolare n. 34 del 2016, per *"struttura produttiva"* deve intendersi ogni singola unità locale o stabilimento, ubicati nei territori richiamati dal comma 98, in cui il beneficiario esercita l'attività d'impresa. Può trattarsi, in particolare, di:

a) un autonomo ramo di azienda;

b) una autonoma diramazione territoriale dell'azienda, ovvero di una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, purché costituisca di per sé un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale situata nello stesso territorio comunale ovvero nel medesimo perimetro aziendale.

Per individuare la "struttura produttiva", pertanto, occorre valutare se le "unità locali", oppure le "diramazioni territoriali", le "linee di produzione" o i "reparti" che insistono sul territorio dello stesso comune agevolato siano o meno "parte integrante" del medesimo processo produttivo.

Ciò posto, alla luce dei chiarimenti sopra riportati e sulla base delle precedenti considerazioni, si ritiene che, le "Strutture Operative", identificate con le centrali PoP localizzate nelle regioni del Mezzogiorno, nella misura in cui svolgono solo alcune delle funzioni che fanno parte integrante dell'intero processo di trasmissione e ricezione dei dati che contraddistingue l'operatività dei sistemi di telecomunicazioni, non siano, in sostanza qualificabili come "strutture produttive" autonome, nell'accezione sopra descritta ed elaborata ai fini dell'ammissibilità al beneficio.

Peraltro, come precisato in nota nella documentazione integrativa, il termine PoP, acronimo di *"Point of Presence"*, nel settore delle telecomunicazioni, individua un "sito tecnico", in cui è alloggiato un set di componenti hardware e software che *"rappresenta un nodo di accesso alla rete, fornito da un Internet Service Provider, in grado di instradare il traffico agli utenti finali connessi ad esso"*. Dalla stessa

definizione risulta evidente come i predetti "siti tecnici", nella loro funzione di "nodi di accesso alla rete" - in cui si svolge, in sostanza, solo una parte, per quanto importante, del processo di fornitura dei servizi di telecomunicazione - non rappresentino, in base ai chiarimenti di prassi, una "autonoma diramazione territoriale" dell'azienda, dotata di autonomia decisionale e organizzativa, ma siano parte integrante del medesimo "processo produttivo" espletato dai sistemi centralizzati di ... e

Infatti, come chiarito nel sopra citato documento di prassi, per "struttura produttiva" deve intendersi ogni singola "unità locale" o "autonomo ramo d'azienda" dotato di autonomia decisionale come centro di costo e di profitto, oppure una "*autonoma diramazione territoriale*" dell'azienda, ovvero una *mera linea di produzione*, che sia dotata di "*autonomia organizzativa*" e costituisca di per sé un "*centro autonomo di imputazione di costi*" e "*non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale situata nello stesso territorio comunale*". In sostanza, per individuare la "struttura produttiva", è importante valutare se le eventuali diramazioni territoriali siano o meno "parte integrante" del medesimo "*processo produttivo*".

Ciò posto, considerato che le "Strutture Operative" di ALFA localizzate nelle regioni del Mezzogiorno svolgono, sotto il profilo tecnico, soltanto due delle quattro funzioni principali che caratterizzano l'operatività dei sistemi di telecomunicazioni, e tenuto conto che gli investimenti finalizzati all'ampliamento delle locali infrastrutture sono definiti nell'interpello stesso come "*indispensabili per il collegamento delle locali centrali ... all'intera infrastruttura*", si ritiene che le stesse "Strutture Operative" facciano parte integrante del medesimo "processo produttivo" - finalizzato alla fornitura dei servizi di telecomunicazione - svolto dalle sedi centrali di ... e ..., e che, di conseguenza, non siano qualificabili, ai fini dell'accesso all'agevolazione, come "strutture produttive" autonome, secondo la nozione sopra illustrata.

Alle medesime conclusioni è possibile giungere anche attraverso i principi espressi nella risoluzione n. 118/E del 22 dicembre 2016, peraltro richiamata anche

dalla società istante nell'istanza di interpello.

Con riguardo al caso d'investimento in "Totem digitali", collocati in comodato al di fuori della sede aziendale, presso esercizi commerciali ubicati anche al di fuori delle zone individuate dalla disciplina agevolativa di cui al citato articolo 1, commi da 98 a 108 della legge n. 208 del 2015, nella risoluzione è stato chiarito che considerato lo *"stretto vincolo di connessione funzionale"* tra Totem digitali ed elaboratori posti in sede, l'investimento in Totem digitali contribuisce alla crescita della struttura produttiva situata nel territorio agevolato indipendentemente dal luogo in cui gli apparecchi terminali sono installati.

I Totem digitali, infatti, possono essere considerati come mere diramazioni della struttura produttiva aziendale, a cui sono strettamente correlati, a prescindere dalla presenza fisica degli stessi in azienda.

Nel caso trattato nella predetta risoluzione, l'Istante aveva la sede presso un territorio agevolato e sussisteva una stretta connessione funzionale tra i Totem digitali forniti in comodato e gli elaboratori posti presso la sede sociale.

Nel caso di specie, va evidenziato che, nel complesso, le "Strutture operative ..." (i.e. *"Struttura Operativa Servizi rete FWA Mezzogiorno"* e *"Strutture Operative Servizi Rete Fissa Mezzogiorno"*) localizzate nelle aree assistite, presentano uno "stretto vincolo di connessione funzionale" con le due "strutture produttive" centrali di ALFA con sede in ... e ..., del tutto analogo a quello individuato, nel citato documento di prassi, tra il Totem digitale e gli elaboratori posti nella struttura produttiva situata nel territorio agevolato.

Pertanto, considerato che "il sistema centrale" (costituito dalle sedi sociali di ... e di ...) che consente il funzionamento delle medesime "Strutture Operative Alfa" è posto in un'area che non ricade nei territori agevolati, non è possibile ritenere che gli investimenti posti in essere dalla società istante "per ampliare la propria rete ed incrementare la velocità di connessione dei servizi resi ai propri clienti nelle aree del Mezzogiorno" siano ammissibili all'agevolazione.

In conclusione, alla luce delle predette considerazioni, si ritiene di non poter condividere la soluzione proposta dalla società istante poiché, nel caso di specie, manca una delle condizioni necessarie richieste dalla norma per ritenere l'investimento "ammissibile" all'agevolazione, vale a dire la sussistenza di "Strutture produttive" impiantate o da impiantare nei territori delle regioni "assistite".

Infine, con riferimento ai restanti quesiti, riguardanti l'identificazione dei "Progetti di investimento" e delle spese ammissibili, si ritiene che gli stessi siano assorbiti dalla risposta al primo quesito.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)