

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Divieto di doppio finanziamento e compilazione del rigo RU151

di Clara Pollet, Simone Dimitri



In un [precedente intervento](#) abbiamo analizzato il **nuovo rigo RU150**, dedicato al “**Titolare Effettivo**”, da compilare per i crediti d'imposta formazione 4.0, ricerca e sviluppo ed il credito beni strumentali, rientranti nella misura PNRR Transizione 4.0.

Al fine di verificare il rispetto del **principio del divieto di doppio finanziamento** il beneficiario, che ha **usufruito di un'ulteriore sovvenzione** con riferimento ai **medesimi costi che hanno concorso alla determinazione del credito**, deve compilare il **rigo RU151**, indicando in **colonna 1** il **codice del credito d'imposta** (F7, L1, L3, 2L, 3L), in **colonna 2** l'**anno di riferimento** (2020, 2021 o 2022) nel quale i benefici sono stati cumulati e, infine, in **colonna 3**, la descrizione dell'**ulteriore sovvenzione fruita**.

Con la [circolare del 31 dicembre 2021, n. 33](#) la Ragioneria Generale dello Stato ha fornito **specifici chiarimenti in relazione ai concetti di “doppio finanziamento” e di “cumulo delle misure agevolative”**, al fine di scongiurare dubbi ed incertezze nell'attuazione degli interventi previsti all'interno del PNRR e finanziati dal Dispositivo per la ripresa e la resilienza (RRF), istituito con Regolamento (UE) 2021/241.

Le due nozioni sopra richiamate si riferiscono a due **principi distinti e non sovrapponibili**.

In particolare, il **divieto di doppio finanziamento, previsto espressamente dalla normativa europea**, prescrive che il medesimo costo di un intervento **non possa essere rimborsato due volte** a valere su fonti di finanziamento pubbliche **anche di diversa natura**.

Si tratta di un principio generale di sana gestione finanziaria applicabile al bilancio dell'Unione europea, ma valido quale regola generale anche per l'ordinamento interno.

Il **concetto di cumulo**, viceversa, si **riferisce alla possibilità di stabilire una sinergia tra diverse forme di sostegno pubblico di un intervento**, che vengono in tal modo cumulate **a copertura di**

diverse quote parti di un progetto/investimento.

Tale fattispecie è prevista nell'ambito dei PNRR dall'articolo 9 del Regolamento (UE) 2021/241, secondo cui: *"il sostegno fornito nell'ambito del dispositivo per la ripresa e la resilienza (RRF) si **aggiunge al sostegno fornito nell'ambito di altri programmi e strumenti dell'Unione**".*

È pertanto prevista la possibilità di cumulare all'interno di un unico progetto fonti finanziarie differenti *"...a condizione che tale sostegno **non copra lo stesso costo**"* (divieto di doppio finanziamento).

A titolo **esemplificativo**, se una misura del PNRR **finanzia il 40% del valore di un bene/progetto**, la **quota rimanente del 60% può essere finanziata attraverso altre fonti**, purché si rispettino le disposizioni di cumulo di volta in volta applicabili e, complessivamente, **non si superi il 100% del relativo costo**.

In quest'ultimo caso, parte dei costi sarebbero infatti finanziati due volte e tale fattispecie sarebbe riconducibile all'interno del cosiddetto "doppio finanziamento", di cui **è fatto sempre divieto**.

Le *"istruzioni tecniche per la selezione dei progetti PNRR"*, di cui alla Circolare RGS n. 21 del 14.10.2021, includono tra gli obblighi da rispettare per tutti i progetti finanziati con risorse PNRR, **l'assenza di doppio finanziamento**, ovvero *"...una **duplicazione del finanziamento degli stessi costi da parte del dispositivo e di altri programmi dell'Unione, nonché con risorse ordinarie da Bilancio statale**", lasciando invece aperta, per **costi diversi all'interno di un medesimo progetto o diverse quote parti del costo di uno stesso bene**, la possibilità di **cumulare il sostegno di diverse fonti finanziarie**.*

Quanto sopra esposto vale anche per la **misura PNRR Transizione 4.0** che prevede la concessione di un credito d'imposta per le imprese che **investono in tecnologie 4.0** e/o in **attività di ricerca e sviluppo**.

In tal caso, **laddove l'investimento risultasse in parte finanziato da altre risorse pubbliche, è ammesso il cumulo con il credito d'imposta** (fino a concorrenza del 100% del costo dell'investimento), **esclusivamente per la parte di costo dell'investimento non finanziata con le altre risorse pubbliche**.

Si pensi, ad esempio, ad una società di capitali che abbia **acquistato ed interconnesso nel 2022 un macchinario 4.0**, finanziando l'acquisto avvalendosi della **Nuova Sabatini** e fruendo, al contempo, del **credito d'imposta beni strumentali** (pari al 40% dell'investimento).

Nel caso proposto l'impresa dovrà compilare sia il rigo RU150 dedicato al "Titolare Effettivo" che il **rigo RU151 per segnalare il cumulo tra le due misure**.

| | | |
|--------------|-------------------|---------------|
| RU151 Cumulo | Codice credito | Anno |
| | 1 2L | 2 2022 |
| | 3 SABATINI | |

Il **cumulo tra le due agevolazioni** - confermato dalle FAQ pubblicate sul sito del Mise – soggiace al limite posto dell'[articolo 1, comma 192, L. 160/2019](#), secondo cui il **credito d'imposta 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**.

Si segnala infine che, tenuto conto di quanto disposto dall'articolo 17 del menzionato Regolamento 2021/241, i soggetti che hanno fruito **nel periodo d'imposta 2020** dei **crediti d'imposta in beni strumentali materiali e immateriali 4.0**, sono tenuti ad indicare nel **rigo RU152** le seguenti informazioni: in colonna 1 e 3, **l'ammontare dei costi sostenuti dal 1° al 31 gennaio 2020** ed in colonna 2 e 4, il rapporto (in percentuale) tra costi sostenuti dal 1° al 31 gennaio 2020 e il **totale dei costi sostenuti nel periodo 2020** riferiti ai predetti crediti d'imposta.