

## AGEVOLAZIONI

### **La fruizione del credito d'imposta beni strumentali alla luce dei chiarimenti delle Entrate**

di Debora Reverberi

Master di specializzazione

## IL NUOVO PIANO NAZIONALE TRANSIZIONE 4.0

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Fra i chiarimenti a dubbi interpretativi contenuti nella [circolare AdE 9/E/2021](#), in materia di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali di cui all'attuale disciplina dell'[articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020](#) (c.d. Legge di Bilancio 2021) assumono una particolare rilevanza quelli in materia di modalità di fruizione dell'agevolazione.

La nuova disciplina trova applicazione, **secondo la tesi**, confermata dal citato documento di prassi, **della “data spartiacque” del 15.11.2020**, agli investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, ordinari e 4.0:

- effettuati dal 16.11.2020 fino al 31.12.2022, ad **esclusione delle valide “prenotazioni” entro il 15.11.2020 di investimenti effettuati entro il 30.06.2021, a cui si applica la previgente disciplina della L. 160/2019** (c.d. Legge di Bilancio 2020);
- effettuati entro il 30.06.2023 su valida “prenotazione” entro il 31.12.2022.

Ciò premesso, **il credito d'imposta risulta ad oggi utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#)**, secondo le seguenti **regole di fruizione dettate dai commi 1059 e 1059-bis dell'articolo 1 L. 178/2020**:

- **compensazione in tre quote annuali di pari importo**, a decorrere dall'anno di entrata in funzione (per beni ordinari) o di interconnessione (per beni 4.0);
- **compensazione in un'unica quota annuale nell'anno di entrata in funzione**, per investimenti in beni immateriali ordinari effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2021 da soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro;
- **compensazione in un'unica quota annuale nell'anno di entrata in funzione**, per investimenti in beni materiali ordinari effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2021 indipendentemente dall'ammontare di ricavi o compensi, novità introdotta dall'[articolo](#)

20 D.L. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni-bis) che ha aggiunto il comma 1059-bis all'articolo 1 L. 178/2020;

**Per quanto riguarda l'ordinario periodo di fruizione in tre quote annuali di pari importo** l'Agenzia delle Entrate ha fornito un importantissimo chiarimento, ad integrazione di quanto già dichiarato in occasione di Telefisco 2021: *"la ripartizione in quote annuali risponde alla necessità, soprattutto di ordine finanziario, di porre un limite annuo all'utilizzo del credito d'imposta...omissis... e non già di fissare un obbligo di utilizzo dell'intera quota annuale ivi stabilita o un limite temporale di fruizione".*

Ne deriva:

- **la possibilità di riporto della quota annuale di credito inutilizzata**, in tutto o in parte, nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi **senza limiti temporali**;
- **la facoltà di compensazione delle quote inutilizzate già dall'anno successivo**, sommandosi con l'ordinaria quota annuale.

**Per quanto riguarda la compensazione del credito in un'unica quota** è stato precisato dall'Amministrazione finanziaria:

- che **l'utilizzo in unica soluzione ha natura facoltativa**;
- che **la possibilità di riporto** dell'eventuale parte di credito inutilizzato nelle dichiarazioni successive **si applica anche in caso di opzione per la quota unica**;
- che **il periodo d'imposta rilevante ai fini della verifica del limite dei ricavi o compensi è quello antecedente il periodo di entrata in funzione del bene**.

**Per i beni 4.0, in caso di c.d. "interconnessione tardiva"** ovvero effettuata in uno o più anni successivi rispetto a quello di entrata in funzione, **si produce uno slittamento in avanti del dies a quo per godere della fruizione del credito spettante in misura piena**, con facoltà di scelta per il contribuente tra due opzioni:

- **rinvio della fruizione del credito in misura piena dall'anno di avvenuta interconnessione**;
- **fruizione anticipata del credito in misura ridotta dall'anno di entrata in funzione**, con rinvio dell'utilizzo in misura piena, dedotta la quota già frutta, ad avvenuta di interconnessione.

**A titolo esemplificativo**, in caso di acquisto di un bene 4.0 di costo pari a euro 90.000, effettuato ed entrato in funzione nel 2021, interconnesso nel 2022, l'impresa potrà alternativamente:

- attendere il 2022 per compensare la prima di tre quote annuali piene pari a  $(90.000 \times 50\%) \times 1/3 = 15.000$  euro;
- compensare nel 2021 la quota annuale in misura ridotta pari a  $(90.000 \times 10\%) \times 1/3 =$

3.000 euro e dal 2022 la prima di tre quote annuali in misura piena, dedotta la quota fruita nel 2021, pari a  $(90.000 \times 50\% - 3.000) \times 1/3 = 14.000$  euro.

Non esiste un termine per l'effettuazione dell'interconnessione: come puntualmente descritto nella [risposta AdE all'interpello 394/2021](#), direttamente richiamata dalla [circolare AdE 9/E/2021](#), l'agevolazione non viene meno qualora l'interconnessione tardiva sia giustificata dalla necessità di acquisire o adeguare l'infrastruttura informatica necessaria e spetta a condizione che

- le caratteristiche tecnologiche del bene 4.0 siano tutte presenti prima dell'entrata in funzione;
- le caratteristiche tecnologiche e l'interconnessione permangano per l'intero periodo di fruizione.

Per quanto attiene invece l'importo compensabile, la citata circolare conferma che **l'utilizzo di somme superiori a 5.000 euro, in quanto relative ad un credito di natura strettamente agevolativa:**

- non è subordinata al preventivo invio del modello dichiarativo, come chiarito in occasione di Telefisco 2020;
- non richiede l'apposizione del visto di conformità, ai sensi delle [circolari AdE 10/E/2014](#) e [28/E/2014](#).

In materia infine di **requisiti soggettivi per la fruizione del credito** di cui all'[articolo 1, comma 1052, L. 178/2020](#), l'Amministrazione finanziaria ha stabilito che, sebbene il testo di Legge si riferisca espressamente alle "imprese", il rimando del **comma 1061** che recita che "*Il credito d'imposta di cui ai commi 1054 e 1055 si applica alle stesse condizioni e negli stessi limiti anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni*" comporta la necessità anche per i professionisti che intendano compensare un credito maturato per investimenti su beni ordinari di soddisfare:

- il rispetto della **sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore**;
- il **corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali** a favore dei lavoratori.

In particolare il **requisito di regolarità contributiva**, dimostrabile mediante la disponibilità di un **Durc in corso di validità**, va soddisfatto al momento di ciascun utilizzo; diversamente, in caso di compensazione avvenuta in situazione di irregolarità contributiva, si configurerebbe un **utilizzo indebito con sanzione ex articolo 13, comma 4, D.Lgs. 471/1997** pari al **30% del credito utilizzato**.

Nella seguente tavola sinottica si riepilogano **decorrenze, quote annuali e codici tributi di compensazione, in relazione alle differenti tipologie di investimenti effettuati**:

<b>Tipologia di investimento</b>	<b>Decorrenza</b>	<b>Quote annuali di compensazione</b>	<b>Codice tributo</b>
Beni materiali ordinari dal 16.11.2020 al 31.12.2021 <b>(articolo 1, comma 1054, L. 178/2020)</b>	<b>Anno di entrata in funzione</b>	<b>1</b>	<b>6935</b>
Beni immateriali ordinari dal 16.11.2020 al 31.12.2021 Soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro nel periodo antecedente all'entrata in funzione del bene <b>(articolo 1, comma 1054, L. 178/2020)</b>	<b>Anno di entrata in funzione</b>	<b>1</b>	<b>6935</b>
Beni ordinari (altri casi, <b>articolo 1, commi 1054 e 1055, L. 178/2020</b> )	<b>Anno di entrata in funzione</b>	<b>3</b>	<b>6935</b>
Beni materiali 4.0 (allegato A alla L. 232/2016 e <b>articolo 1, commi 1056 e 1057, L. 178/2020</b> )	<b>Anno di interconnessione</b>	<b>3</b>	<b>6936</b>
Beni immateriali 4.0 (allegato B alla L. 232/2016 e <b>articolo 1, comma 1058, L. 178/2020</b> )	<b>Anno di interconnessione</b>	<b>3</b>	<b>6937</b>