

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 fruita, 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:

Tipologia di investimento	Decorrenza	Quote annuali di compensazione	Codice tributo
Beni materiali ordinari dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (articolo 1, comma 1054, L. 178/2020)	Anno di entrata in funzione	1	6935
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 (articolo 1, comma 1054, L. 178/2020)	Anno di entrata in funzione	1	6935
Beni ordinari (altri casi, articolo 1, commi 1054 e 1055, L. 178/2020)	Anno di entrata in funzione	3	6935
Beni materiali 4.0 (allegato A alla L. 232/2016 e articolo 1, commi 1056 e 1057, L. 178/2020)	Anno di interconnessione	3	6936
Beni immateriali 4.0 (allegato B alla L. 232/2016 e articolo 1, comma 1058, L. 178/2020)	Anno di interconnessione	3	6937