

AGEVOLAZIONI

Investimenti in beni strumentali utilizzati presso cantieri esteri

di Debora Reverberi



Con la [risposta all'interpello 829 del 17 dicembre](#), inerente al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 178/2020, l'Agenzia delle entrate si è nuovamente pronunciata in materia di **configurabilità di un'ipotesi di "destinazione a strutture produttive ubicate all'estero" nel caso di bene impiegato temporaneamente presso cantieri ubicati oltre il territorio dello Stato.**

L'argomento era già stato oggetto di chiarimenti in due documenti di prassi emanati dall'Amministrazione finanziaria ed espressamente richiamati nella recente [risposta 829](#):

- la [risposta a interpello 14 del 24.01.2020](#) (beni agevolabili dati a noleggio a clienti che li utilizzano temporaneamente presso cantieri esteri);
- la [risposta a interpello 259 del 19.04.2021](#) (beni impiegati direttamente dal beneficiario per la realizzazione di servizi di manutenzione svolti prevalentemente presso impianti situati all'estero).

Il credito d'imposta ex [articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020](#) è riconosciuto a favore degli **investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato.**

La destinazione verso strutture produttive ubicate all'estero ovvero "delocalizzazione" fa scattare il recupero dell'agevolazione (c.d. *recapture*) quando avviene **nel periodo di sorveglianza** circoscritto *ex lege* entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione di un bene ordinario o a quello di interconnessione di un bene 4.0.

Condizione necessaria sia per l'accesso, sia per il successivo mantenimento dell'agevolazione è dunque la destinazione del bene strumentale a una struttura produttiva ubicata nel territorio dello Stato.

La ratio legis del vincolo di territorialità è quella di “*ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un’agevolazione fiscale, senza che il bene stesso abbia contribuito al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell’impresa ubicata nel territorio nazionale, titolare del medesimo bene*”.

L’[articolo 7, comma 4, D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto Dignità), che al comma 2 ha introdotto il meccanismo di *recapture* nell’iperammortamento, prevede espressamente **la disapplicazione del recupero dell’agevolazione a beni** che “*siano per loro stessa natura destinati all’utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato*”.

Emerge dunque un’accezione di “**delocalizzazione**” inclusiva dei soli trasferimenti dei beni:

- **effettuati a titolo definitivo al di fuori del territorio dello Stato;**
- **effettuati verso vere e proprie strutture produttive estere.**

Nella [risposta all’interpello 14/2020](#), in linea con questa impostazione, l’Agenzia delle entrate ha confermato la spettanza dell’iperammortamento in caso di **delocalizzazione temporanea dei beni agevolati presso cantieri esteri** in virtù di contratti di noleggio implicanti lo spostamento oltre i confini, dando **rilevanza al mantenimento di un nesso funzionale tra i beni e l’attività d’impresa svolta in Italia** che non configurerebbe una “struttura produttiva all’estero”.

Analogamente, nella [risposta all’interpello 259/2021](#) viene confermato il credito d’imposta ex L. 160/2019 a favore di **beni destinati allo svolgimento di attività manutentiva sulle pipeline prevalentemente ubicate all’estero**, in ragione dell’assenza di “struttura produttiva all’estero”.

La recente [risposta all’interpello 829/2021](#), in cui l’istante chiede conferma dell’applicabilità del credito d’imposta ex L. 178/2020 sia nel caso di svolgimento diretto di lavorazioni, con personale proprio, presso cantieri esteri di committenti italiani e stranieri, sia nel caso di noleggio del macchinario, con o senza operatore, a clienti italiani e esteri, che intendono utilizzarlo per eseguire direttamente lavorazioni all’estero, sintetizza efficacemente **gli elementi caratteristici che, a seconda della modalità di utilizzo del bene, denotano assenza di delocalizzazione verso una struttura produttiva all’estero.**

In caso di bene concesso in locazione operativa o noleggio a terzi, con spostamento temporaneo dei beni all’estero, non si configura delocalizzazione e dunque il locatore o noleggiante può legittimamente beneficiare del credito d’imposta ex L. 178/2020 al **ricorrere delle seguenti condizioni:**

- **mantenimento di un nesso funzionale tra i beni e l’attività d’impresa svolta in Italia;**
- **non prevalenza dell’utilizzo all’estero rispetto all’utilizzo in Italia in termini di tempo e in termini economici.**

In caso di bene direttamente impiegato dal beneficiario in attività svolte all’estero, non si

configura delocalizzazione e dunque l'impresa può legittimamente beneficiare del credito d'imposta ex L. 178/2020 **al ricorrere delle seguenti condizioni:**

- **luogo di impiego del bene strumentale privo di caratteristiche tali da rappresentare di per sé una «struttura produttiva» ubicata all'estero, in relazione a beni materiali, beni immateriali e risorse umane;**
- **appartenenza dei beni alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale;**
- **utilizzo dei beni nell'ambito dell'attività ordinariamente svolta dall'impresa.**