

AGEVOLAZIONI

Interconnessione e perizia “tardiva”: effetti sul credito d'imposta 4.0

di **Debora Reverberi**



L'**interconnessione** di un bene materiale incluso nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017) e di un bene immateriale incluso nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016 è **requisito imprescindibile per la fruizione del credito d'imposta 4.0**, secondo intensità, massimali e modalità di compensazione definite dalla **disciplina agevolativa in vigore nel momento di effettuazione o nel momento di prenotazione dell'investimento**.

Il **tema dell'interconnessione c.d. “tardiva”** emerge ogniqualvolta si verifichi un **disallineamento temporale** tra:

- **anno di entrata in funzione del bene;**
- **anno di interconnessione del bene.**

Gli **effetti dell'interconnessione “tardiva”** sono stati oggetto di chiarimenti dell'Agenzia delle entrate in una molteplicità di documenti di prassi, dalla [circolare AdE 4/E/2017](#) alla [circolare AdE 9/E/2021](#), dalla [risposta all'interpello 394/2021](#) alla più recente [risposta 71/2022](#).

Il **criterio generale** da adottare, in caso di interconnessione realizzata in uno o più periodi d'imposta successivi a quello di entrata in funzione del bene, consiste **nell'adeguamento dell'intervallo temporale di fruizione del credito**, con **slittamento in avanti del *dies a quo* per la compensazione in misura piena** e conseguente **differimento del termine finale di fruizione, preservando la durata del periodo minimo di compensazione** (tre quote annuali di pari importo decorrenti dal momento di interconnessione secondo la disciplina dell'[articolo 1, commi 1051-1063, L. 178/2020](#)).

Sin dai tempi dell'iperammortamento, come precisava la [circolare AdE 4/E/2017](#), era prevista la **fruizione anticipata, in misura ridotta, dell'agevolazione a partire dal momento di entrata in**

funzione del bene.

Questa modalità di fruizione è ammessa *ex lege* ([articolo 1, comma 1059, L. 178/2020](#)) anche per il credito d'imposta investimenti in beni strumentali e, in base a quanto chiarito dalla [circolare AdE 9/E/2021](#), rappresenta **una facoltà per il contribuente**: *“nel caso in cui il bene entri comunque in funzione, pur senza essere interconnesso, il contribuente può godere del credito d'imposta “in misura ridotta” fino all'anno precedente a quello in cui si realizza l'interconnessione oppure può decidere di attendere l'interconnessione ai sensi del comma 1062 e fruire del credito di imposta “in misura piena””*.

Restano confermate le seguenti **modalità di calcolo della quota di credito d'imposta in misura piena, nel caso in cui ci si sia avvalsi della fruizione anticipata**: l'importo fruibile a partire dall'anno di interconnessione dovrà dapprima essere **decurtato di quanto già fruito in precedenza in misura ridotta e successivamente essere suddiviso in tre quote annuali**.

Ad esempio, in caso di acquisto ed entrata in funzione di un bene materiale 4.0 nel 2021 con costo pari a 90.000 euro e interconnessione nel 2022, l'impresa potrebbe aver optato per:

- la **fruizione nel 2021 della prima quota di credito spettante in misura ridotta**, ai sensi dell'[articolo 1, comma 1054, L. 178/2020](#), pari a 3.000 euro ($90.000 \times 10\%/3$);
- la fruizione a partire dal 2022 della quota di credito in misura piena, ai sensi dell'[articolo 1, comma 1054, L. 178/2020](#), pari a 14.000 euro ($(90.000 \times 50\% - 3.000)/3$).

La [risposta all'interpello 394/2021](#), resa dall'Agenzia delle entrate su parere tecnico del Mise, ha lasciato un segno indelebile sull'interconnessione “tardiva”, operando **un distinguo fondamentale sulle cause del disallineamento temporale**.

Non risulta infatti ammissibile un ritardo nell'interconnessione giustificato da adeguamenti o integrazioni al bene per renderlo idoneo, dopo la sua entrata in funzione, a soddisfare le caratteristiche tecnologiche previste dall'allegato A annesso alla L. 232/2016, mentre è legittima l'adozione o l'adeguamento dell'infrastruttura informativa aziendale per realizzare l'interconnessione.

Il recente chiarimento delle Entrate contenuto nella risposta all'interpello 71/2022 circa **il momento di effettiva interconnessione** statuisce che: *“In ogni caso, la circostanza che l'interconnessione possa avvenire anche in un periodo d'imposta successivo **non può estendersi fino a ricomprendere “qualsiasi” periodo d'imposta**; ciò in quanto **la tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente**”*.

Le caratteristiche tecnologiche e il requisito di interconnessione devono essere preservati per l'intera durata dell'agevolazione e spetta all'impresa beneficiaria documentarli tramite “un'adeguata e sistematica reportistica”: ciò è coerente con la *ratio* dell'agevolazione di incentivare e sostenere la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese affinché operino

effettivamente e costantemente in base al paradigma 4.0.

Ai fini della fruizione del beneficio 4.0 l'impresa è inoltre tenuta a produrre la documentazione (dichiarazione sostitutiva di atto notorio del legale rappresentante per beni di costo unitario non superiore a 300.000 euro o **perizia tecnica asseverata** o attestato di conformità) attestante, oltre l'inclusione dei beni negli elenchi degli [allegati A e B alla L. 232/2016](#) e il possesso dei requisiti tecnologici, il soddisfacimento del requisito di interconnessione.

L'acquisizione "tardiva" della perizia tecnica asseverata, pur rappresentando una fattispecie diversa, **produce i medesimi effetti dell'interconnessione "tardiva" sulla fruizione del credito d'imposta.**

Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate da ultimo nella recente [risposta all'interpello 62/2022](#), preceduta dai chiarimenti contenuti nelle [risoluzioni AdE 152/E/2017](#) e [27/E/2018](#), **non esiste un termine di decadenza per l'acquisizione dei documenti suddetti e la "tardiva" perizia, "in un periodo di imposta successivo all'interconnessione non è di ostacolo alla spettanza dell'agevolazione, ma produce un semplice slittamento del momento dal quale si inizia a fruire del beneficio".**

Nel caso prospettato nell'istanza di interpello 62/2022 di un bene rientrante nell'allegato A, acquistato, entrato in funzione e interconnesso nel 2017 con perizia giurata acquisita nel 2021, l'impresa può fruire:

- **del superammortamento per i periodi d'imposta dal 2017 al 2020 (dall'anno di entrata in funzione e interconnessione);**
- **dell'iperammortamento a partire dal periodo di imposta 2021 (dall'anno di acquisizione della perizia).**