

AGEVOLAZIONI

Beni strumentali 4.0: misura e momento di utilizzo del credito

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

DAL PATENT BOX ALLA SUPER DEDUZIONE 110%: LA NUOVA AGEVOLAZIONE FISCALE A SOSTEGNO DELLE ATTIVITÀ DI R&S

[Scopri di più >](#)

Dal 2017 sono stati introdotti **incentivi destinati alle imprese** che investono in **beni strumentali nuovi, materiali ed immateriali**, funzionali alla **trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi** destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato (c.d. **beni strumentali 4.0**).

L'agevolazione negli anni ha cambiato veste, passando **da iper ammortamento** (maggiorazione della quota di ammortamento fiscalmente deducibile, in base all'[articolo 1, commi 9-13, L. 232/2016](#)) **a credito d'imposta** da utilizzare in compensazione tramite modello F24 ([articolo 1, commi 184-197, L. 160/2019](#) e [articolo 1, commi 1051-1063, L. 178/2020](#) e seguenti modifiche).

In presenza di **investimenti complessi o a cavallo di più esercizi**, le imprese possono incontrare qualche difficoltà nel definire la corretta **misura del credito spettante** ed il **periodo a decorrere dal quale il credito può essere utilizzato in compensazione**, viste le numerose modifiche normative susseguitesi nel tempo. Con la [risposta 355/2022](#) l'Agenzia torna ad esprimersi circa le **modalità di individuazione del momento di effettuazione** degli investimenti in beni 4.0.

Ai fini dell'applicazione delle agevolazioni fiscali in argomento, come **più volte chiarito dai documenti di prassi in materia** (*in primis* la [circolare 4/E/2017](#)), occorre avere riguardo al **"momento di effettuazione"** dell'**investimento**, da individuare in base alle disposizioni dell'[articolo 109 Tuir](#), che consente di **identificare il periodo d'imposta in cui il costo si intende sostenuto**.

L'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione **segue le regole generali della competenza** previste dall'[articolo 109, commi 1 e 2, Tuir](#), secondo cui le spese di **acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione**, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'**effetto traslativo o**

costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

Ai fini della determinazione del momento di effettuazione dell'investimento, per le **acquisizioni di beni con contratti di leasing rileva il momento in cui il bene viene consegnato**, ossia entra nella disponibilità del locatario. Se il contratto di leasing prevede la clausola di prova a favore del locatario, ai fini dell'agevolazione diviene rilevante la **dichiarazione di esito positivo del collaudo** da parte dello stesso locatario. Rileva, ai fini della spettanza del beneficio in questione, la **consegna del bene al locatario** (o l'esito positivo del collaudo) e non il momento del riscatto. In altri termini, l'acquisizione in proprietà del bene a seguito di riscatto non configura per il contribuente un'autonoma ipotesi d'investimento agevolabile.

Il **costo dei beni agevolabili** è determinato ai sensi [dell'articolo 110, comma 1, lettera b\)](#), Tuir mentre per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il **costo sostenuto dal locatore** per l'acquisto degli stessi.

Dal momento di effettuazione degli investimenti, rilevante per individuare la **tipologia di agevolazione spettante** tra quelle che si sono succedute nel tempo, deve **distinguersi il momento dal quale è possibile fruire del beneficio**. La **fruizione del credito d'imposta** richiede, oltre all'effettuazione dell'investimento, anche **l'entrata in funzione e l'interconnessione del bene**.

Nell'ipotesi in cui l'**interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo** a quello di effettuazione dell'investimento e di entrata in funzione del bene - per la necessità di acquisire o di adeguare l'infrastruttura informatica necessaria all'interconnessione - **l'agevolazione non viene meno sempreché tutte le caratteristiche tecniche, richieste dalla disciplina 4.0**, siano presenti nel bene già **anteriormente al suo primo utilizzo** (o messa in funzione); inoltre, le suddette caratteristiche tecnologiche e di interconnessione **devono permanere** per l'intero periodo di tempo agevolato.

Pertanto, la ritardata interconnessione del bene al sistema aziendale determina lo **slittamento in avanti del dies a quo per la fruizione del maggior beneficio** e, conseguentemente, del **termine finale di fruizione**; la tardiva interconnessione deve dipendere da **condizioni oggettive documentabili e dimostrabili dall'impresa** e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente ([risposta 71/2022](#)).

Venendo, infine, alla **misura del credito d'imposta vigente per gli anni 2021 e 2022** trovano applicazione le seguenti percentuali.

Investimenti in beni strumentali 4.0 effettuati dal **Beni materiali 4.0**

16.11.2020 al 31.12.2021

oppure

- 50% fino a 2,5 milioni
- 30% oltre 2,5 milioni fino a 10 milioni
- 10% oltre 10 milioni fino a 20 milioni

con acconto del 20% versato ed accettazione
ordine del fornitore entro il 31.12.2021 e **Beni immateriali 4.0**
completamento investimento entro il 31.12.2022 · 20% fino a 1 milione

Investimenti in beni strumentali 4.0 effettuati **dal Beni materiali 4.0**

1.01.2022 al 31.12.2022

- 40% fino a 2,5 milioni
- 20% oltre 2,5 milioni fino a 10 milioni
- 10% oltre 10 milioni fino a 20 milioni

oppure

con acconto del 20% versato ed accettazione
ordine del fornitore entro il 31.12.2022 e **Beni immateriali 4.0**
completamento investimento entro il 30.06.2023

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione in **tre quote annuali di pari importo.**