

AGEVOLAZIONI

Interconnessione tardiva e fruizione anticipata del credito d'imposta: il corretto modus operandi

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

DAL PATENT BOX ALLA SUPER DEDUZIONE 110%

[Scopri di più >](#)

In caso di interconnessione di un bene 4.0 cosiddetta “tardiva” è sempre possibile per il contribuente optare per la fruizione anticipata del credito d’imposta per investimenti in beni strumentali in misura “ridotta”, a partire dall’anno di entrata in funzione.

Il [comma 1059](#) dell’articolo 1 L. 178/2020 (c.d. Legge di Bilancio 2021) dispone infatti che: “*Nel caso in cui l’interconnessione dei beni di cui al comma 1062 avvenga in un periodo d’imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è comunque possibile iniziare a fruire del credito d’imposta per la parte spettante ai sensi dei commi 1054 e 1055*”.

L’Agenzia delle entrate, nella [circolare 9/E/2021](#), ha enfatizzato la natura facoltativa della fruizione anticipata: “*Quindi, 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”*”.

Il corretto **modus operandi** per la fruizione anticipata è oggi ampiamente noto, grazie alla faq pubblicata lo scorso anno dall’Agenzia delle entrate nella sezione del sito istituzionale relativa ai modelli Redditi 2022 e alle istruzioni dell’attuale modello Redditi 2023.

È il caso, ad esempio, di un’impresa che abbia effettuato nel 2022 un investimento in un bene strumentale materiale 4.0 incluso nell’[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017), entrato in funzione nel 2022 e interconnesso nel 2023, optando nel 2022 per la fruizione anticipata del credito in misura “ridotta”, di cui al comma 1055 dell’articolo 1 L. 178/2020.

Il credito spettante in misura “piena”, di cui al [comma 1057](#) dell’articolo 1 L. 178/2020, sarà

fruibile a decorrere dal 2023, anno di interconnessione, decurtandolo dell'importo fruito nel 2022 e suddividendolo in un nuovo triennio di fruizione (2023-2025).

Qualora il bene materiale 4.0 avesse un costo di acquisizione pari a 100.000 euro, **la quota di credito d'imposta spettante in misura “ridotta” nel 2022, anno di entrata in funzione**, sarebbe pari a:

$$100.000 \times 6\% \times 1/3 = 2.000 \text{ euro.}$$

A decorrere dal 2023, anno di interconnessione, l'impresa inizierà a fruire del **credito d'imposta in misura “piena”**, in tre quote annuali di importo pari a:

$$(100.000 \times 40\% - 2.000) \times 1/3 = 12.667 \text{ euro.}$$

Complessivamente, dunque, l'impresa potrà beneficiare di un **credito d'imposta pari a 40.000 euro (100.000 x 40%) dal 2022 al 2025** secondo le seguenti quote annuali:

- anno 2022 euro 2.000;
- anno 2023 euro 12.667;
- anno 2024 euro 12.667;
- anno 2025 euro 12.666.

In tal caso, secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate nella citata faq, **le regole di compensazione in F24 impongono di utilizzare, sin dalla prima fruizione, il codice tributo “6936”** coerente con la natura dell'investimento realizzato in un bene materiale 4.0, valorizzando il campo “anno di riferimento” come segue:

- **nel 2022 con l'anno di entrata in funzione del bene**

SEZIONE ERARIO				
IMPOSTE DIRETTE – IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	codice tributo	estrazione/regione/prov./mese ril.	anno di riferimento	importi a debito versati
	6936		2022	2.000

- **dal 2023 con l'anno di interconnessione**

SEZIONE ERARIO					
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	codice tributo	relazione/magione/prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
	6936		2023		12.667

In caso di erroneo utilizzo, nell'anno di entrata in funzione, **del codice tributo "6935"** relativo al credito spettante sui beni ordinari, **l'impresa può attivare, senza sanzioni, la correzione del modello F24** tramite CIVIS o presso gli uffici territoriali dell'Agenzia delle entrate, **anche dopo aver ricevuto l'eventuale comunicazione d'irregolarità**.

Le istruzioni al modello Redditi 2023 periodo d'imposta 2022 forniscono indicazioni circa la **corretta compilazione del quadro RU nel caso di fruizione anticipata**, recependo il contenuto della citata faq.

Nel caso prospettato l'impresa dovrà indicare, nella **sezione I del quadro RU**:

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante	Codice credito
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione	,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)	,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui)	40.000 ,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24	2.000 ,00
RU7	Ritenute	
RU8	Credito d'imposta riversato	,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c.
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)	Art. 43-ter D.P.R. 602/73
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso	,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni

- al rigo RU1 colonna 1 il **codice credito 2L** in relazione alla natura dell'investimento effettuato in un bene materiale 4.0, ancorché non ancora interconnesso;
- al rigo RU5, colonne 1 e 3, l'ammontare del **credito d'imposta spettante nella misura "piena"** prevista dal [comma 1057](#) dell'articolo 1, L. 178/2020 (40% per investimenti

complessivi non eccedenti i 2,5 milioni di euro);

- al rigo RU6 la quota annuale di credito spettante in misura “ridotta”, di cui al [comma 1055](#) dell'articolo 1, L. 178/2020 (1/3 del 6%), compensata nel periodo d'imposta 2022;
- al rigo RU12 l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, pari alla differenza tra l'importo del rigo RU5 colonna 3 e RU6.

Nel caso particolare in cui l'impresa venisse a conoscenza del fatto che **il bene non sarà mai interconnesso, il credito residuo al rigo RU12 dovrà essere ridotto** (nell'esempio il credito residuo ammonterebbe a $100.000 \times 6\% - 2.000 = 4.000$), **barrando la casella 1 “Vedere istruzioni”**.

Inoltre, l'impresa dovrà indicare al **rigo RU130 della sezione IV del quadro RU** quanto segue (si è ipotizzato che il bene appartenga al primo gruppo dell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016):

RU130	Investimenti diversi allegati A e B				
	Beni materiali	Beni immateriali	Strumenti tecnologici sw	Investimenti allegato A	
Investimenti beni strumentali 2022 (effettuati nel periodo d'imposta)	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 100.000 ,00	
	Investimenti primo gruppo allegato A 100.000 ,00	Investimenti secondo gruppo allegato A ,00	Investimenti terzo gruppo allegato A ,00	Investimenti allegato B ,00	Interconnessione X

- al rigo RU130, colonna 4, il costo di acquisizione del bene in relazione al codice credito 2L;
- al rigo RU130, colonna 4A, il costo di acquisizione del bene appartenente al **primo gruppo dell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016 “*Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti*”**;
- al rigo RU130, colonna 6, barrare la casella “interconnessione” per indicare l'interconnessione “tardiva” con fruizione anticipata del credito in misura “ridotta” dall'anno di entrata in funzione.

Dovranno poi essere compilati i righi RU150 “Titolare effettivo”, RU151 “Cumulo” ed eventualmente RU152 “Dati relativi al periodo 1°-31 gennaio 2020”.

In relazione al credito investimenti in beni immateriali 4.0 di cui all'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016, si segnala l'aggiornamento alle istruzioni dei modelli Redditi 2023 del 26 aprile 2023, che rettifica al 30 giugno 2023 la **dead line** per l'effettuazione degli investimenti prenotati entro il 31 dicembre 2022: al rigo RU5 colonna 2 va indicato “l'importo del credito d'imposta maturato per investimenti effettuati successivamente alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ed entro il 30 novembre 2023 (**30 giugno 2023** per

il credito 3L) per i quali entro il 31 dicembre 2022 si sia proceduto all'ordine vincolante".