

Risposta n. 602/2021

OGGETTO: Articolo 1, commi da 1051 a 1063, legge 30 dicembre 2020, n. 178. Credito di imposta per investimenti in beni strumentali. Modalità di utilizzo.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante svolge principalmente le attività di (i) produzione di calcestruzzo pronto per l'uso, (ii) commercio all'ingrosso di conglomerato bituminoso ed altri materiali da costruzione e (iii) escavazione di materiale lapideo, di cui, rispettivamente, ai codici ATECO 23.63.00, ATECO 46.73.29 e ATECO 08.1. L'ambito operativo della società si esplica su tutto il territorio, con particolare rilevanza nella provincia di.....

Nel corso dell'anno 2020, la società ha effettuato un importante investimento - strumentale alla propria attività e ad alto contenuto tecnologico -, del costo complessivo di euro 202.000,00, oltre ad IVA di legge, consistente in una "Pala gommata" a marchio, nuova di fabbrica, provvista di "motore; comando a leve; controllo gestionale da remoto; computer di bordo; telecamera posteriore" e comprensiva di "Sistema 4.0", come desumibile dalla "offerta e conferma d'ordine" del 3 novembre 2020.

L'investimento risulta finanziato mediante la stipula di un contratto di leasing con la compagnia "..... S.p.A.", per il prezzo complessivo di euro 202.000,00, oltre ad IVA, ed una durata di 60 mesi; il contratto prevede il pagamento

(i) di un maxi canone iniziale pari al 10% dell'investimento complessivo (ovvero pari ad euro 20.200,00, oltre ad IVA) e

(ii) di n. 59 canoni mensili posticipati di euro 3.365,15, oltre IVA, ciascuno, oltre all'eventuale riscatto, esercitabile mediante il pagamento del prezzo di euro 2.020,00, oltre IVA, al termine della durata del contratto.

Come risulta dal Documento di Trasporto n. 1477 dell'11 dicembre 2020, il bene oggetto dell'investimento è stato consegnato alla società utilizzatrice in pari data, da parte del produttore scelto da quest'ultima, la società "..... s.r.l.", specialista nel settore; a tale documento di trasporto ha fatto poi seguito, in data 15 dicembre 2020, la relativa fattura immediata di acquisto n. 1411, emessa dalla predetta "..... s.r.l." alla ".....S.p.A.", quest'ultima in qualità - per quanto già detto - di soggetto finanziatore.

La documentazione inerente l'investimento è altresì corredata da specifica "dichiarazione di conformità CE", resa il 7 dicembre 2020, e da "certificato di collaudo" (da cui risultano le apposite verifiche di strumento, di sensori e di cablaggio), rilasciato in data 31 dicembre 2020.

La società istante sottolinea che sia il contratto di leasing che la fattura di acquisto dello scorso 15 dicembre 2020 riportano espressamente l'indicazione che la pala meccanica in oggetto risulta un «*bene agevolabile ai sensi della Legge 27.12.2019, n. 160 (Legge di Bilancio 2020), art. 1, commi da 184 a 194*».

Tenuto conto della digitalizzazione e dell'alto livello tecnologico della pala meccanica oggetto della presente istanza di interpello, come peraltro risulta, tra l'altro, anche dal documento di offerta dal quale si legge che è compresa l'installazione del "Sistema 4.0", ci si trova in fatto al cospetto di un investimento rientrante nell'elenco di cui all'Allegato A della Legge n. 232 del 2016.

Al riguardo - e per puro scrupolo, tenuto conto che il costo complessivo dell'investimento ammonta a 202.000,00 euro, oltre ad IVA, e dunque è inferiore alla soglia dei 300.000,00 euro -, la società istante ha prodotto entrambi i documenti richiesti dalla normativa e, in specie, sia la dichiarazione sostitutiva dell'Amministratore Unico, signor, resa il 31 dicembre 2020 - dalla quale risulta che il bene *«possiede caratteristiche tecniche tali da includerl[o] tra beni compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla Legge 11 dicembre 2016, n. 232, ed è stata interconness[o] al sistema informatico aziendale di gestione della produzione, in modalità bidirezionale, con il sistema, in data 31.12.2020, certificato di collaudo n. 20933 del 31.12.2020, come previsto dalla Legge di Bilancio 2021 (Legge 178/2020)»*, che la perizia tecnica dell'ing., iscritto all'Ordine degli Ingegneri della Provincia di, nella sezione A, al n., datata 31 dicembre 2020.

La perizia è stata poi giurata e consegnata alla società istante nel corso delle prime settimane del mese di gennaio 2021. Con successiva documentazione integrativa l'istante ha chiarito che *«la data dell'asseverazione risulta coincidente con quella di sottoscrizione della perizia medesima e, pertanto, nel caso di specie è la data del 31 dicembre 2020. Il giuramento della perizia è poi stato effettuato in data 19 gennaio 2021 (...)*».

Segnatamente, dalla predetta perizia si desume che la pala meccanica oggetto dell'investimento soddisfa i requisiti di cui al citato allegato A alla Legge 232/2016 e, in particolare: *«a) controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller); b) interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program; c) integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo; d) interfaccia tra uomo e macchina semplice e intuitiva; e) rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro; f) sistemi di tele manutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto; g)*

monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo».

Come riportato sia nella dichiarazione dell'Amministratore Unico che nella perizia giurata, l'entrata in funzione del bene si è verificata nell'anno 2020, così come la relativa "interconnessione" e, più precisamente, in data 31 dicembre 2020.

Stante tutto quanto premesso, a parere della società istante *nulla quaestio* che l'investimento oggetto della presente istanza di interpello possa risultare agevolabile, nel rispetto di tutte le ulteriori condizioni richieste dalla norma, con il credito di imposta disciplinato dalle nuove regole contenute dai commi da 1051 a 1063, dell'articolo 1, della legge di bilancio 2021, posto che l'investimento è stato effettuato in data successiva al 16 novembre 2020.

Il dubbio posto dalla società istante attiene piuttosto alla possibilità che la prima rata del credito di imposta di cui all'articolo 1, comma 1056, della legge di bilancio 2021, pari al 50% del costo relativo all'investimento della pala meccanica in oggetto, fosse già fruibile a partire dall'anno 2020, tenuto conto che, benché la perizia del tecnico abilitato (datata 31 dicembre 2020) attesti che l'interconnessione si è verificata nel corso dell'anno 2020, quest'ultima è stata di fatto giurata e consegnata alla società soltanto nelle prime settimane del mese di gennaio 2021 (e questo, soltanto per l'ovvia impossibilità oggettiva del perito di giurare e rendere la perizia entro la fine del 2020, posto che il "Sistema 4.0" è stato installato proprio in data 31 dicembre).

E ciò, tenendo comunque presente che la perizia in parola è stata prodotta dalla società solamente per mero scrupolo, affiancandosi - la stessa - alla dichiarazione resa dal legale rappresentante, signor, datata 31 dicembre 2020, posto che la produzione di quest'ultima dichiarazione integrerebbe, già di per sé, la condizione in fatto richiesta dal comma 1062, dell'articolo 1, della legge n. 178 del 2020, ai fini della fruibilità del credito di imposta, per i beni compresi nell'allegato A della legge n. 232 del 2016 aventi un costo unitario di acquisizione inferiore ad euro 300.000,00.

Tanto premesso, è dunque interesse dell'istante conoscere il parere

dell'Amministrazione finanziaria, relativamente al caso descritto, in merito all'esatta portata della norma contenuta nell'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge di bilancio 2021, con particolare riferimento all'ambito temporale a partire dal quale è possibile usufruire del beneficio - ed in specie a decorrere da quale periodo di imposta è possibile compensare la prima rata del credito di imposta spettante in forza del comma 1056 -, tenuto conto che l'interconnessione del bene in oggetto al sistema aziendale si è verificata nell'anno 2020 e risulta regolarmente attestata dalla dichiarazione resa dal legale rappresentante, datata 31 dicembre 2020, mentre la perizia del tecnico abilitato - prodotta dalla società per mero scrupolo in quanto non necessaria ai fini dell'agevolazione per beni di costo di acquisto inferiore ad euro 300.000,00, come quello in parola - è stata giurata e consegnata alla società soltanto le prime settimane del mese di gennaio 2021.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Preliminarmente, la società istante dà conto di voler beneficiare del "nuovo" credito di imposta previsto dai commi da 1051 a 1063, dell'articolo 1, dell'ultima legge di bilancio 2021, atteso che l'investimento in oggetto è stato compiuto successivamente al 16 novembre 2020 e, pertanto, potrebbe rientrare nell'ambito applicativo delle nuove disposizioni (fermo restando naturalmente, il rispetto di tutte le ulteriori condizioni a ciò richieste).

Per quanto premesso, fermo restando comunque il rispetto di ogni altro requisito richiesto dalla norma contenuta nei commi da 1051 a 1063, dell'articolo 1, della legge di bilancio 2021, la società istante ritiene ragionevolmente che il periodo di imposta a decorrere dal quale fosse possibile utilizzare in compensazione la prima rata del credito di imposta, determinato secondo il comma 1056, fosse l'anno 2020, tenuto conto che l'interconnessione al sistema aziendale del bene oggetto della presente istanza risulta avvenuta in data 31 dicembre 2020, come attestato da apposita

dichiarazione resa dal legale rappresentante, datata 31 dicembre 2020.

La circostanza che la maturazione del credito, correlata all'interconnessione ed all'assolvimento dell'onere documentale di cui al comma 1062, dell'articolo 1, della legge di bilancio 2021, si sia verificata proprio in data 31 dicembre 2020, implica, per ragioni di tempo oggettive, che la prima rata del credito di imposta spettante sia stata utilizzata in compensazione soltanto nel corso dell'esercizio successivo, cioè il 2021 (sebbene fosse potenzialmente sfruttabile già a partire dall'anno 2020).

A ciò, si aggiunga anche il fatto che la risoluzione istitutiva dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione tramite modello F24 dei crediti di imposta per investimenti in beni strumentali (di cui all'art. 1, commi 184 e seguenti, della Legge 27 dicembre 2019, n. 160, e all'articolo 1, commi 1051 e seguenti, della Legge 30 dicembre 2020, n. 178), tra cui quello in oggetto, è stata pubblicata soltanto in data 13 gennaio 2021 (si tratta, in particolare, della risoluzione n. 3/2021), sì che anche per questa ragione non sarebbe stato possibile, prima di tale data, presentare correttamente il modello F24 con la compensazione del credito in oggetto.

In particolare, la società ha compiuto la compensazione della prima rata del credito di imposta maturato in rapporto all'investimento oggetto del presente interpello, in forza della legge di bilancio 2021, in data 18 gennaio 2021, mediante presentazione telematica del modello F24.

Sempre per le ragioni su esposte, la società istante ritiene inoltre che nel corso dell'anno 2021 potrà utilizzare in compensazione anche la seconda delle tre rate complessivamente previste dal comma 1059 citato, in relazione al credito di imposta spettante per l'investimento in oggetto.

Ad ogni buon conto, ove l'interpretazione resa non fosse condivisa, intendendo che il credito di imposta [rectius: la prima rata], maturato a norma dei commi 1056 e 1059 dell'articolo 1, della legge n. 178 del 2020, risulti usufruibile soltanto a partire dall'anno 2021, la società istante ritiene che dall'eventuale utilizzo (indebito) in compensazione della seconda rata del credito di imposta che fosse stato compiuto nel

corso del periodo di imposta 2021, non possa discendere l'irrogazione delle sanzioni previste dall'articolo 13, comma 4, del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, in ragione dell'incertezza che inevitabilmente caratterizza la disciplina del credito di imposta contenuta nella recentissima legge di bilancio 2021, data l'assenza, allo stato attuale, di documenti specifici di prassi in merito, in virtù del principio generale di "non punibilità" suggellato dall'articolo 6, comma 2, del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, e dall'articolo 10, comma 3, della L. 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto dei diritti dei contribuente).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che, a prescindere dal parere di seguito riportato, non sono in alcun modo oggetto del presente interpello i requisiti necessari per accedere ai benefici in argomento, nelle diverse versioni *pro tempore* vigenti, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria. Al riguardo, si precisa che la risposta al presente interpello non comporta in nessun caso l'implicito riconoscimento della spettanza del credito d'imposta e, in particolare, dell'ammissibilità al beneficio degli investimenti nei beni menzionati dalla società istante.

Si rammenta che con la circolare n. 9/E del 2016 è stato ribadito che, assumendo a riferimento la relazione illustrativa al decreto delegato n. 156 del 2015, è stata illustrata la generale volontà del legislatore di escludere dall'area dell'interpello "qualificatorio" tutte quelle ipotesi che, coerentemente alla loro natura, alle finalità dell'istituto ed alle regole istruttorie di lavorazione delle istanze, sono caratterizzate dalla necessità di espletare attività istituzionalmente di competenza di altre amministrazioni, enti o soggetti diversi dall'Agenzia delle Entrate che presuppongono specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale (cd. accertamenti di tipo tecnico cfr. ipotesi sub b), paragrafo 1.1).

Per quanto qui di interesse, si segnala che la riconducibilità dei beni menzionati in istanza tra quelli ammissibili all'agevolazione di cui si tratta, nelle diverse versioni *pro tempore* vigenti, rappresenterebbe una richiesta di un parere tecnico nell'accezione sopra descritta da ritenersi esclusa dall'area di applicazione dell'interpello, in quanto l'istruttoria richiederebbe specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale rientranti nell'ambito operativo di altre amministrazioni. Trova, quindi, applicazione il chiarimento di portata generale contenuto nella citata circolare n. 9/E del 2016 (cfr. circolare n. 31/E del 2020) ed eventuali richieste in merito a tali aspetti potranno essere trasmesse dal contribuente direttamente alla competente Direzione generale per la politica industriale, l'innovazione e le piccole e medie imprese del Ministero per lo sviluppo economico, restando fermo che a tal riguardo, in ogni caso, non si producono gli effetti di cui al comma 3 dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto del contribuente).

Con particolare riferimento all'investimento descritto in istanza, in considerazione della circostanza che l'interpellante non ha acquisito in via preventiva il predetto parere del Ministero dello sviluppo economico, la presente risposta viene resa nel presupposto assunto acriticamente che l'intero investimento, compresa la pala gommata, rientri tra i beni elencati nell'allegato A della legge n. 232 del 2016. Al riguardo, infatti, si rammenta la necessità che il bene oggetto della presenta istanza rispetti i requisiti chiariti con la risposta n. 265 del 19 aprile 2021 (elemento che, come già detto, esula dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello).

Sempre preliminarmente, tenuto conto che, dalla documentazione fornita dall'istante, sembrerebbe che la società, sul medesimo investimento, abbia beneficiato di un'altra agevolazione, sul tema del cumulo con l'agevolazione qui in esame, si rinvia ai principi stabiliti dalla disciplina del credito di imposta, applicabile al caso di specie *ratione temporis*.

Con legge del 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio 2020), all'articolo 1, commi da 184 a 197, è stata ridefinita la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal

Piano Nazionale Impresa 4.0, mediante l'introduzione di un credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, parametrato al costo di acquisizione degli stessi.

La predetta disciplina, in vigore dal 1° gennaio 2020, sostituisce le previgenti disposizioni riguardanti il "super ammortamento" (legge n. 208/2015, articolo 1, commi da 91 a 94, e ss.mm.ii.) e l'"iper ammortamento" (legge n. 232/2016, articolo 1, commi da 9 a 13, e ss.mm.ii.), che restano applicabili, a determinate condizioni, agli investimenti in beni strumentali effettuati fino al 31 dicembre 2019.

La legge di Bilancio 2021, infine, ha esteso l'ambito temporale della misura introdotta dalla legge di Bilancio 2020, rimodulando la disciplina del credito di imposta.

Tanto premesso, si evidenzia che, in base al comma 1051 della legge di bilancio 2021, il credito d'imposta spetta per gli investimenti effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022 (o al 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione).

Nel caso in cui gli investimenti eleggibili al credito d'imposta siano effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16 novembre 2020 al 30 giugno 2021, viene a verificarsi una parziale sovrapposibilità della nuova disciplina con quella prevista dall'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge di bilancio 2020 in relazione agli investimenti aventi ad oggetto i beni materiali non 4.0, nonché ai beni ricompresi nell'allegato A e B annessi alla legge n. 232 del 2016, effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione (cfr. comma 185 della legge di bilancio 2020).

Al riguardo, si ritiene che il coordinamento delle due discipline agevolative sul

piano temporale debba avvenire distinguendo gli investimenti per i quali alla data del 15 novembre 2020, vale a dire anteriormente alla decorrenza della nuova disciplina, si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento.

In questo caso, si ritiene che tali investimenti, sempre se effettuati (vale a dire completati) entro il 30 giugno 2021, restino incardinati nella precedente disciplina di cui alla legge di bilancio 2020. Per converso, rientrano nella nuova disciplina gli investimenti effettuati a partire dal 16 novembre 2020.

Tale interpretazione trova fondamento nella volontà del legislatore di anticipare gli effetti del nuovo regime agevolativo, senza attendere la naturale scadenza dell'ordinario termine del precedente regime (*i.e.*, 31 dicembre 2020).

Il motivo di tale scelta risiede nella necessità di scongiurare un rallentamento degli investimenti "nuovi" (per tali intendendosi quelli intrapresi dal 16 novembre 2020) a causa del c.d. "effetto annuncio", che - a seguito dell'approvazione, da parte del Consiglio dei Ministri, del disegno di legge di bilancio per l'anno 2021, avvenuta proprio il 16 novembre 2020 - avrebbe spinto i soggetti interessati ad aspettare il 1° gennaio 2021 per poter beneficiare direttamente di un regime (in linea generale) più vantaggioso.

Tornando al caso di specie, dunque, in considerazione della circostanza che, alla data del 15 novembre 2020, si sia proceduto all'ordine vincolante ma non sia stato versato l'acconto del 20 per cento (il maxi canone di leasing è stato versato in data successiva al 15 novembre), si ritiene che, in relazione all'investimento descritto in istanza, vada applicata la disciplina agevolativa introdotta dalla legge di bilancio 2021. In merito al quesito sull'utilizzo in compensazione del credito di imposta legittimamente maturato, l'articolo 1, comma 1059, della legge di bilancio 2021, stabilisce che *«Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell' articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in tre quote annuali di pari importo, (...) a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni ai sensi del comma 1062 del presente articolo per gli investimenti di cui ai commi 1056,*

1057 e 1058 del presente articolo».

Il successivo comma 1062 prevede che «(..) le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia asseverata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui agli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232 , e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, l'onere documentale di cui al periodo precedente può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante (...).».

Pertanto, tenuto conto che, come si evince dalla dichiarazione del legale rappresentante, il bene risulta interconnesso alla data del 31 dicembre 2020, si ritiene che, in linea di principio, la prima delle tre quote del credito d'imposta è utilizzabile in compensazione a decorrere dall'anno 2020.

Come già la scrivente ha avuto modo di chiarire, nel caso in cui la quota annuale - o parte di essa - non sia utilizzata, l'ammontare residuo potrà essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi senza alcun limite temporale ed essere utilizzato già dall'anno successivo, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo anno.

Di conseguenza, nel 2021 il contribuente potrà utilizzare in compensazione anche la seconda delle tre quote del credito di imposta (fermo restando quanto evidenziato in premessa).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)