

Risposta n. 603/2021

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

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

QUESITO

La Società istante, che svolge attività di noleggio di gru ed altre attrezzature con operatore per la costruzione o la demolizione (codice Ateco 439902), nell'anno 2020 ha realizzato n. 2 investimenti, entrambi in locazione finanziaria:

- il primo contratto è stato sottoscritto in data 21 ottobre 2020 per l'acquisto di una autogrù telescopica, per un importo di 1.501.000 oltre Iva, di cui 450.300 per la parte carro. La Società dettaglia al riguardo le date di fatturazione degli acconti e del loro importo e la conferma dell'ordine, nonché la fatturazione relativa al primo canone di leasing anticipato, nonché, con perizia asseverata, la presenza delle caratteristiche tecniche tali da includere l'investimento negli elenchi di cui all'allegato A di riferimento e l'avvenuta interconnessione e messa in funzione verificata in data 17/12/2020. Il bene oggetto dell'investimento è stato consegnato alla Società in data 14/12/2020;

- il secondo contratto è stato sottoscritto in data 18 novembre 2020 per l'acquisto

di n. 3 grù semoventi elettriche, marca, per un importo di 450.000 oltre Iva. La Società dettaglia al riguardo le date di fatturazione degli acconti e del loro importo e la conferma dell'ordine, nonché la fatturazione relativa al primo canone di leasing anticipato, nonché, con tre distinte perizie tecniche asseverate, la presenza delle caratteristiche tecniche tali da includere l'investimento negli elenchi di cui all'allegato A di riferimento e l'avvenuta interconnessione e messa in funzione verificata in data 22/12/2020. I 3 macchinari sono stati consegnati alla Società in data 5/02/2021.

La Società evidenzia che il nuovo credito introdotto dalla legge di bilancio per il 2021 viene in parte a sovrapporsi con il credito previsto dall'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge n. 160/2019.

Pertanto, la Società chiede:

- a) in quale delle due agevolazioni debbano essere collocati i due investimenti;
- b) per il secondo investimento, tenuto conto che trattasi di investimenti interconnessi nel 2020 ma consegnati definitivamente nel 2021, se rileva l'anno dell'interconnessione;
- c) se le fatture ed i documenti che presentano un riferimento alla prima delle due agevolazioni, poiché emessi prima dell'approvazione della legge di bilancio per il 2021, possono essere "perfezionati" annotando sulla copia cartacea del documento con scritta indelebile, il riferimento alle disposizioni dei commi da 1054 a 1058, della legge n. 178/2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Secondo la Società, per i quesiti a) e b) occorre considerare che per il momento di effettuazione degli investimenti rilevano le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, comma 1 e 2, del Tuir, -le quali rilevano anche per i soggetti che applicano il principio di derivazione rafforzata e gli altri contribuenti, derivandone che rileva la data di consegna o spedizione del bene, ovvero, se diversa e successiva, la

data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o del diritto reale. Per le acquisizioni di beni con contratti di leasing rileva il momento in cui il bene viene consegnato, ossia entra nella disponibilità del locatario. Nel caso in cui il contratto di leasing preveda 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.

Considerato che i beni acquisiti in leasing sono stati ricevuti rispettivamente in data 14 dicembre 2020 per il primo investimento ed in data 5 febbraio per il secondo e quindi dopo la data del 16 novembre 2020, entrambi gli investimenti dovrebbero ricadere nella nuova disciplina prevista dalla legge di Bilancio 2021.

Per quanto riguarda l'ambito temporale di spettanza dell'agevolazione la Società osserva che rileva l'avvenuta interconnessione, e per quanto riguarda i beni relativi al secondo investimento, rientranti nel perimetro dei beni industria 4.0, restando irrilevante che la consegna sia stata effettuata nell'anno 2021.

Infine, in relazione al quesito di cui alla lett. c), la Società ritiene che le fatture ed i documenti che presentano un riferimento alla prima delle due agevolazioni poiché emessi prima dell'approvazione della legge di bilancio per il 2021, possano essere "perfezionati" annotando sulla copia cartacea del documento con scritta indelebile, il riferimento alle disposizioni dei commi da 1051 a 1065, della legge n. 178/2020.

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 agli investimenti descritti 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 gli stessi rientrino tra i beni elencati

nell'allegato A della legge n. 232 del 2016. Al riguardo, infatti, si rammenta la necessità che i beni oggetto della presente istanza rispettino 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).

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, in relazione al quesito di cui alla lettera a), dagli elementi desunti dall'istanza di interpello e da quelli forniti con successiva documentazione integrativa, si ritiene che all'investimento 1 sia applicabile la disciplina di cui alla legge di bilancio 2021, in considerazione della circostanza che, alla data del 15 novembre 2020, si è proceduto all'ordine vincolante ma gli "acconti"

versati risultano insufficienti rispetto alla previsione normativa. All'investimento 2, invece, deve essere applicata la disciplina di cui alla legge di bilancio 2020, in quanto, alla data del 15 novembre 2020, tale investimento risulta correttamente prenotato.

In merito al quesito di cui alla lettera b) sull'interconnessione dell'investimento 2, si formulano le seguenti osservazioni.

Dalla documentazione prodotta dall'istante, si evince che il bene è stato consegnato il 30 dicembre 2020, a nulla rilevando la circostanza che "*accortosi però di un difetto di verniciatura, le macchine sono state rispedite al fornitore in c/riparazione e successivamente riconsegnate definitivamente il 05.02.2021*". Tale investimento risulta interconnesso in data 22 dicembre 2020, come da perizia tecnica, giurata in data 23 dicembre 2020.

Tanto considerato, seppur emergono perplessità sulla circostanza che i beni risultano prima interconnessi (22 dicembre) e poi consegnati (30 dicembre), tenuto conto che, come sopra evidenziato, all'investimento 2 è applicabile la disciplina di cui alla legge di bilancio 2020, si ritiene che, ai sensi dell'articolo 1, comma 191, il credito di imposta spettante è utilizzabile in compensazione dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, ossia dall'anno 2021.

In relazione al quesito di cui alla lettera c), in caso fosse necessario rettificare i riferimenti normativi sulle fatture ed i documenti relativi agli investimenti, i soggetti interessati possono integrare (*rectius*, regolarizzare) i documenti già emessi, sprovvisti della corretta indicazione delle disposizioni agevolative di riferimento, prima che inizino le attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, secondo le modalità indicate nella risposta a istanza di interpello n. 438 del 5 ottobre 2020.

Sebbene resa in relazione all'applicazione della disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali di cui ai commi 185-197 della legge di bilancio 2020, si ritiene che dette indicazioni tornino applicabili anche alle acquisizioni di beni ammissibili intervenute dal 16 novembre 2020 (i.e., data di decorrenza della nuova disciplina agevolativa), attesa la sostanziale equivalenza degli obblighi di

conservazione documentale posti a carico anche dei beneficiari del nuovo credito d'imposta.

In particolare, nel caso di fatture ricevute in formato cartaceo, il riferimento alle disposizioni agevolative può essere riportato dal soggetto acquirente sull'originale di ogni fattura, sia di acconto che di saldo, con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro.

Nel caso di fattura elettronica tramite SdI ricevuta dal venditore, è possibile stampare il documento di spesa apponendo sulla copia cartacea la predetta scritta indelebile e conservarlo ai sensi dell'articolo 39 del DPR n. 633 del 1972 oppure, in alternativa, realizzare un'integrazione elettronica, da unire all'originale e conservare insieme allo stesso, e inviare tale documento sotto forma di autofattura allo SdI, secondo le modalità indicate in tema d'inversione contabile nella circolare n. 14/E del 17 giugno 2019.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)