



Novità e recenti chiarimenti sul credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

Descrizione

La Legge di conversione del D.L. 198/2022 (c.d. **Decreto Milleproroghe**) ha riservato una **novità per le imprese che hanno validamente prenotato investimenti in beni strumentali entro il 31 dicembre 2022**: un emendamento, approvato dalle commissioni congiunte Affari costituzionali e bilancio del Senato, ha previsto infatti **un'ulteriore proroga dei termini di effettuazione**.

L'estensione temporale del termine non riguarda solo gli investimenti in beni materiali 4.0, la cui *dead line* era già stata oggetto di proroga dal 30 giugno al 30 settembre 2023 ad opera del **comma 423** dell'articolo 1, Legge 197/2022 (c.d. Legge di Bilancio 2023), **ma anche gli investimenti in beni ordinari**.

Nel dettaglio, **il nuovo calendario dei termini di effettuazione degli investimenti prenotati entro il 31 dicembre 2022** risulta quello di seguito dettagliato:

- **investimenti in beni materiali e immateriali ordinari**, di cui al **comma 1055** dell'articolo 1, L. 178/2020 (c.d. Legge di Bilancio 2021) â?? aliquota del 6% fino a 2 milioni di euro e un milione rispettivamente, **al 30 novembre 2023**;
- **investimenti in beni materiali 4.0 dell'allegato A** annesso alla L. 232/2016, di cui al **comma 1057** dell'articolo 1, L. 178/2020 â?? aliquota del 40% per investimenti complessivi fino a 2,5 milioni di euro, 20% oltre i 2,5 e fino a 10 milioni di euro, 10% oltre i 10 e fino a 20 milioni di euro, **al 30 novembre 2023**;
- **investimenti in beni immateriali 4.0 dell'allegato B** annesso alla L. 232/2016, di cui al **comma 1058** dell'articolo 1, L. 178/2020 â?? 50% per investimenti complessivi fino a un milione di euro, **al 30 giugno 2023 (termine invariato)**.

Con l'inizio dell'anno l'Agenzia delle entrate ha pubblicato, poi, **una molteplicità di documenti di prassi in materia**, che spaziano dal tema dell'individuazione del momento di

effettuazione, alle regole per la fruizione del credito d'imposta in caso di noleggio o locazione operativa, all'esclusione delle imprese operanti in concessione e a tariffa in determinati settori fino a **inediti chiarimenti sulle tipologie di beni agevolabili.**

Per quanto concerne **il momento di effettuazione dell'investimento**, col **principio di diritto n. 4/2023** l'Agenzia ne ha sintetizzato **il criterio generale di individuazione:**

- **applicazione delle regole dell'articolo 109 Tuir valevoli per i beni mobili (la data di consegna o spedizione del bene, ovvero, se diversa e successiva, la data in cui, in base alle clausole contrattuali, si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale non tenendo conto di eventuali clausole di riserva della proprietà);**
- **laddove dalle previsioni contrattuali non si evinca esplicitamente la data del trasferimento della proprietà, valutazione caso per caso della volontà delle parti manifestata nel contratto (se intenda privilegiare la consegna/spedizione del bene oppure l'integrale adempimento delle ulteriori prestazioni poste a carico del fornitore in un contratto complesso).**

Nella **risposta all'interpello 21/2023**, resa in relazione all'iperammortamento, l'Agenzia delle entrate ha chiarito **le differenze tra investimento complesso e costruzione in economia.**

Il caso prospettato dall'istante, caratterizzato dall'acquisto di beni materiali dalla casa madre, servizi e materiali da fornitori terzi e impiego di personale interno per servizi di ingegnerizzazione e per il coordinamento dei vari fornitori esterni nella realizzazione del bene agevolabile, si configura come **investimento complesso, in quanto composto da una serie di atti realizzati per mezzo di diverse e autonome acquisizioni di beni e servizi presso fornitori diversi, in tempi diversi.**

Secondo l'orientamento consolidato delle Entrate, **i costi per l'acquisto di ciascun bene e dei relativi servizi qualificabili come oneri accessori risultano autonomamente incardinati nella disciplina in vigore *pro tempore*, secondo l'articolo 109 del Tuir.**

Nella **risposta all'interpello 62/2023**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni circa **l'individuazione del momento di effettuazione di un investimento complesso nel caso particolare in cui gli impianti agevolabili siano acquisiti mediante un unico contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto anche il fabbricato a cui si riferiscono.**

L'utilizzatore, sia ai fini della determinazione del momento di effettuazione sia ai fini della fruizione del credito, deve avere **riguardo alla data della formale sottoscrizione del verbale di accettazione e presa in consegna dell'intero fabbricato**, sebbene gli impianti risultassero già entrati in funzione e interconnessi nell'anno precedente.

In materia di noleggio o locazione operativa, si segnalano le **risposte agli interpelli 41/2023 e 47/2023:**

- **nella risposta all'interpello 41/2023 viene ribadita la non spettanza del credito d'imposta in capo al locatario e viene evidenziata l'importanza che il soggetto locatore o noleggiante sopporti il rischio dell'investimento senza ribaltarlo sul locatore, come emergente dalle clausole contrattuali;**

- nella **risposta 47/2023** l'agenzia invece si sofferma sui **requisiti necessari a evitare il recapture**, in caso di **locazione temporanea del bene all'estero nel periodo di sorveglianza**.

La locazione operativa o il noleggio all'estero non rappresenta una delocalizzazione se:

- **il bene appartiene alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale** ed è impiegato nell'attività ordinariamente svolta dall'impresa in Italia;
- **il bene è utilizzato all'estero in misura non prevalente, in termini temporali ed economici**, rispetto all'utilizzo in Italia;
- **il canone di noleggio è in linea con quello pattuito tra soggetti indipendenti**, operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili;
- **il costo e il rischio dell'investimento sono integralmente a carico dell'impresa italiana**.

La **risposta all'interpello 101/2023**, al di là della complessità del caso prospettato dall'istante, cela alcune **importanti interpretazioni dell'agenzia**:

- **l'investimento riconducibile alla categoria dei costi di sviluppo**, che in quanto tale si concretizza in beni di consistenza fisica (il prototipo sviluppato) in cui la componente materiale dell'attività risulta secondaria rispetto alla sua componente *intangibile* (la nuova conoscenza sviluppata), **non risulterebbe agevolabile**;
- **gli investimenti in beni immateriali ordinari agevolabili**, di cui ai **commi 1054 e 1055** dell'articolo 1, L. 178/2020, **consisterebbero esclusivamente in software, sistemi, piattaforme e applicazioni diversi da quelli dell'allegato B**;
- **i diritti di proprietà industriale e i brevetti non risulterebbero agevolabili**, sia in quanto non rientranti nelle tipologie di beni ammissibili, sia in quanto mai riconducibili a oneri accessori di un bene materiale.

Per quanto riguarda, infine, la causa di esclusione prevista dal **comma 1053** dell'articolo 1 L. 178/2020 (*beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti*), nella **risposta all'interpello 134/2023**, se ne **conferma l'applicabilità in via esclusiva**:

- **ai settori individuati dalla Legge;**
- **ai contratti di concessione di servizi e a tariffa.**

Data di creazione

Marzo 3, 2023