

BONUS INVESTIMENTI RIPORTABILE NEGLI ESERCIZI SUCCESSIVI LA QUOTA NON INTERAMENTE UTILIZZATA

Gentile Associato,

con la presente desideriamo informarLa che, in relazione alle **modalità di utilizzo del credito d'imposta per investimenti** di cui all'art. 1 co. 1051 ss. della L. 178/2020, l'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2021, ha chiarito che **la quota corrispondente ad un terzo del credito di imposta maturato costituisce**, per ciascuno dei tre periodi di imposta di utilizzo in compensazione, **il limite massimo di fruibilità del credito** e che, **in caso di mancato utilizzo** in tutto o in parte di tale importo nei predetti limiti, **l'ammontare residuo potrà essere utilizzato nel corso dei periodi di imposta successivi**, secondo le modalità proprie del credito. Pertanto, ad esempio, in caso di **credito d'imposta pari a 900**, utilizzabile in tre quote di 300 rispettivamente nel 2021, 2022 e 2023, **qualora nel 2021 l'impresa utilizzi il credito limitatamente a 250** per carenza di debiti fiscali e contributivi, **potrà utilizzare l'eccedenza di 50**, non utilizzata per incapienza nel 2021, **aggiungendola alla quota di 300 di competenza del 2022**.

Premessa

L'Agenzia delle Entrate, in occasione di Telefisco 2021, ha fornito alcuni chiarimenti in relazione alle modalità di **utilizzo del credito d'imposta per investimenti** di cui all'art. 1 co. 1051 ss. della L.178/2020.

Modalità di utilizzo dell'agevolazione

A norma dell'art. 1 co. 1059 della L. 178/2020, **il credito d'imposta:**

- è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- in linea generale, spetta **per i beni materiali e immateriali** (sia "ordinari" che "4.0") **in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione**, ovvero di avvenuta interconnessione per i beni "4.0".

Osserva

Ai fini dell'utilizzo in compensazione del nuovo credito d'imposta in esame, la ris. Agenzia delle Entrate n. 3/2021 ha istituito i **codici tributo "6935", "6936" e "6937"** relativi al credito d'imposta ex L. 178/2020, rispettivamente, per investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari", materiali "4.0" e immateriali "4.0".

Mancato utilizzo della quota

In merito al **mancato utilizzo della quota di credito d'imposta**, la circ. Agenzia delle Entrate n. 5/2015 (§ 5), ancorché con riferimento al credito d'imposta investimenti ex DL 91/2014, ha chiarito che laddove, per motivi di incapienza, la quota annuale (o parte di essa) non possa essere utilizzata, **la stessa potrà essere fruita:**

- nel **successivo periodo d'imposta;**
- **secondo le ordinarie modalità** di utilizzo del credito;
- andando, così, a **sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo periodo d'imposta.**

L'Agenzia delle Entrate, nell'ambito dei quesiti posti nel corso di Telefisco 2021, ha affermato, con specifico riferimento al nuovo credito d'imposta per investimenti di cui alla L. 178/2020, che, **analogamente a quanto chiarito in relazione ad altre agevolazioni:**

- la **quota corrispondente ad un terzo** del credito d'imposta maturato costituisce, per ciascuno dei tre periodi d'imposta di utilizzo in compensazione, **il limite massimo di fruibilità del credito;**
- **in caso di mancato utilizzo** in tutto o in parte di tale importo nei predetti limiti, l'ammontare residuo **potrà essere utilizzato nel corso dei periodi d'imposta successivi**, secondo le modalità proprie del credito.

Osserva

Nel quesito veniva proposta la seguente esemplificazione:

- **credito d'imposta pari a 900**, utilizzabile in **tre quote di 300** rispettivamente nel 2021, nel 2022 e nel 2023;
- nel 2021 l'impresa **utilizza il credito limitatamente a 250** per carenza di debiti fiscali e contributivi.

Si chiedeva se **l'eccedenza di 50 potesse essere compensata nel 2022** aggiungendola alla quota di 300 di competenza di tale anno (per un totale compensazioni di 350).

L'Agenzia delle Entrate, riprendendo l'esempio proposto, ha quindi **confermato che il contribuente potrà utilizzare l'eccedenza di 50**, non utilizzata per incapienza nel 2021, aggiungendola alla quota di 300 di competenza del 2022.

Utilizzo in un'unica soluzione

Si ricorda che il credito d'imposta è invece **utilizzabile in un'unica quota annuale** per i soggetti con un volume di **ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro** che hanno effettuato investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari" **dal 16.11.2020 al 31.12.2021**.

La norma non precisa a **quale periodo d'imposta occorre fare riferimento** per individuare tale ammontare.

Osserva

La formulazione della norma **risulta quindi chiaramente incompleta** e lascia aperto il dubbio su quale debba essere il periodo d'imposta rispetto al quale parametrare il richiamato limite dei 5 milioni di euro. Sul punto le relazioni alla legge di bilancio non forniscono indicazioni e **l'Agenzia delle Entrate non ha fornito chiarimenti**.

Può essere utile ricordare che la questione **era stata risolta con una proposta di emendamento alla legge di bilancio 2021**, nella quale si proponeva di considerare i ricavi/compensi relativi al periodo d'imposta anteriore a quello in corso al 31.12.2020 (quindi il 2019 per i soggetti "solari").

Tale emendamento, non approvato, aveva il pregio di fare chiarezza sulla questione, ancorando il limite ad un dato oramai cristallizzato.

Osserva

La soluzione che sembra più plausibile è quella di **applicare il limite ai ricavi o compensi** relativi al periodo d'imposta precedente **a quello in corso alla data del 16.11.2020**, cioè la data di decorrenza della nuova agevolazione.

Profili temporali con dubbi

Ulteriori dubbi non affrontati dall'Agenzia delle Entrate sono **quelli legati ai profili temporali della nuova agevolazione**, con particolare riferimento alla coesistenza con il credito d'imposta ex L.160/2019, in merito al quale **sarebbe auspicabile un'indicazione**.

Cordiali saluti.

Per A.GI.SCO.

Dott. Francesco Lerro