

CREDITO D'IMPOSTA PER I BENI STRUMENTALI NUOVI: ULTIMI CHIARIMENTI DI PRASSI

Gentile Associato,

con la presente desideriamo informarLa che, con la **circ. 23.7.2021 n. 9**, l'Agenzia delle Entrate ha commentato la disciplina del **credito d'imposta per i beni strumentali nuovi** contenuta nell'**art. 1** co. 1053 ss. della L. 178/2020.

I principali aspetti oggetto di analisi riguardano:

- i) i beni agevolabili, con la conferma che l'agevolazione compete **anche per i beni acquisiti in leasing** (in base al costo sostenuto dal concedente) e ai beni di costo unitario inferiore a 516,46 euro;
- ii) i profili temporali, con la specificazione per cui l'**agevolazione compete per i beni acquisiti dal 16.11.2020** e, in caso di prenotazione dell'investimento da tale data, **opera la disciplina della L. 178/2020 e non quella di precedenti agevolazioni**, pur se hanno ad oggetto i medesimi beni;
- iii) l'**utilizzo in compensazione**, il quale **non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi** (pur se il credito va indicato nel quadro RU), **nè dell'apposizione del visto di conformità sulla stessa**; i
- iv) la sorte del credito d'imposta in caso di **operazioni straordinarie**, con conseguente trasferimento in capo al soggetto avente causa.

Premessa

Con la **circ. 23.7.2021 n. 9**, l'Agenzia delle Entrate ha illustrato la disciplina del **credito d'imposta per i beni strumentali nuovi** contenuta nell'**art. 1** co. 1053 ss. della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021). Di seguito, vengono riepilogati i chiarimenti di maggior rilievo.

Ambito oggettivo

Sono agevolati anche gli **investimenti realizzati mediante contratto di leasing**.

Osserva

Ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, infatti, il mancato riferimento ai contratti di locazione finanziaria ad opera della disposizione agevolativa è da imputare a un mero difetto di coordinamento formale e non alla volontà del legislatore di circoscrivere le modalità di effettuazione degli investimenti agevolabili alla sola acquisizione in proprietà dei beni.

Nel caso dell'acquisizione in *leasing*, il **parametro di commisurazione del credito d'imposta** spettante al locatario è rappresentato dal **costo per l'acquisto del bene sostenuto dal locatore**, mentre **non assume alcuna rilevanza il prezzo di riscatto** pagato all'atto dell'esercizio della relativa opzione.

Osserva

In ordine ai beni di costo unitario **non superiore a 516,46 euro**, l'Agenzia conferma che sono agevolabili indipendentemente dalla circostanza che, sotto il profilo contabile e fiscale, il contribuente **scelga di dedurre o di non dedurre l'intero costo del bene** nell'esercizio di sostenimento (procedendo, in tale ultimo caso, all'ammortamento dello stesso).

Ambito temporale

Per espressa disposizione normativa, sono agevolabili **gli investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2022**.

L'agevolazione spetta altresì per gli investimenti **effettuati entro il 30.6.2023** a condizione che, nel contempo, entro **la data del 31.12.2022**:

- il relativo **ordine risulti accettato dal venditore**;
- sia avvenuto il **pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione.

Osserva

Nel caso in cui gli investimenti agevolabili siano effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16.11.2020 al 30.6.2021, vi è, pertanto, una **parziale sovrapposibilità** della nuova disciplina con quella prevista dall'**art. 1** co. da 184 a 197 della L. 160/2019 in relazione agli investimenti aventi ad oggetto i beni materiali "ordinari" (non "4.0"), nonché ai beni ricompresi negli allegati A e B di cui alla L. **232/2016**, effettuati a decorrere dall'1.1.2020 fino al 31.12.2020, ovvero entro il 30.6.2021, a condizione che entro la data del 31.12.2020 il relativo **ordine risulti accettato dal venditore** e sia avvenuto il pagamento di **acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione.

Secondo la circolare in commento, sotto il profilo temporale **le due discipline devono essere coordinate** distinguendo i due seguenti casi:

- investimenti per i quali alla **data del 15.11.2020** (vale a dire, anteriormente alla decorrenza della nuova disciplina), si sia proceduto all'ordine vincolante e **sia stato versato l'acconto del 20%** (c.d. "prenotazione");
- investimenti per i quali alla suddetta data **non risultino verificate tali condizioni**.

Osserva

Nel primo caso, gli investimenti, sempre se effettuati (vale a dire, completati) entro il 30.6.2021, restano soggetti alla precedente disciplina. Nella seconda ipotesi, si rende invece applicabile la nuova disciplina introdotta dalla L. **178/2020**.

Utilizzo in compensazione

Ai sensi dell'**art. 1** co. 1059 della L. 178/2020, il credito d'imposta è **ripartito in tre quote annuali di pari importo** ed è utilizzato **esclusivamente in compensazione mediante il modello F24** a decorrere dall'anno di entrata in funzione, ovvero di avvenuta interconnessione, dei beni oggetto di investimento.

Osserva

La circolare in commento conferma che, nel caso in cui la quota annuale (o parte di essa) del credito d'imposta non sia utilizzata, l'ammontare residuo **può essere riportato in avanti senza limiti temporali** ed essere utilizzato già dall'anno successivo.

Così, ad esempio, a fronte di un **credito d'imposta di 3.000,00 euro**, nell'anno N di entrata in funzione/interconnessione del bene può essere utilizzato in compensazione un importo pari a 800,00 euro, nell'anno N+1 una somma di 1.200,00 euro (con recupero dei 200,00 euro non utilizzati nell'anno N), nell'anno N+2 un importo di 700,00 euro e nell'anno N+3 il residuo ammontare di 300,00 euro.

Inoltre, viene precisato che, in base al combinato disposto dell'**art. 1** co. 1059 e 1059-bis della L. 178/2020, è **utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale**:

- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali "ordinari" (non "4.0") effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2021, **indipendentemente dal volume dei ricavi** o dei compensi dei soggetti beneficiari;
- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali immateriali "ordinari" (non "4.0") effettuati **nel medesimo arco temporale dai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro**.

Osserva

L'utilizzabilità in un'unica quota, quindi, non riguarda né il credito d'imposta per i medesimi investimenti effettuati nel secondo anno di applicazione dell'agevolazione (ai sensi dell'art. 1 co. 1055 della L. 178/2020), né il credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali e immateriali "Industria 4.0" (effettuati ai sensi dell'art. 1 co. 1056 - 1058 della legge di bilancio 2021), **per i quali il beneficiario continuerà a fruire del credito in tre quote annuali**, indipendentemente dal volume dei ricavi o dei compensi conseguiti.

L'Agenzia ha inoltre precisato che **l'utilizzo del credito in un'unica quota rappresenta una facoltà** e che, nel caso in cui tale facoltà non venga azionata, il contribuente **utilizzerà il credito in tre quote annuali di pari importo**.

Osserva

Anche nell'ipotesi in cui il contribuente scelga di fruire del credito d'imposta in un'unica quota, il credito non utilizzato (in tutto o in parte) **potrà essere riportato in avanti** nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi.

Con specifico riferimento **agli obblighi dichiarativi**, viene confermato che il credito deve essere **indicato nel quadro RU** della dichiarazione dei redditi, ma il suo utilizzo in compensazione **non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi**.

Osserva

Tale obbligo, come già chiarito dalla stessa Agenzia, è da riferirsi esclusivamente ai crediti IVA, ai crediti relativi alle imposte sui redditi e relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP **di importo superiore a 5.000 euro all'anno**. Trattandosi di credito d'imposta di natura agevolativa, inoltre, non è richiesta l'apposizione del **visto di conformità** sul modello di dichiarazione nel quale viene indicato.

In presenza di **operazioni straordinarie**, caratterizzate dal trasferimento dell'azienda o di un ramo di azienda nell'ambito del quale è contenuto il bene agevolato, l'avente causa può fruire del credito d'imposta maturato in capo al dante causa secondo le regole originariamente determinate in capo quest'ultimo, indipendentemente dal cambio di proprietà del complesso aziendale. In linea generale, resta fermo che il credito d'imposta in esame non può essere trasferito a soggetti terzi.

Cordiali saluti.

Per A.GI.SCO.

dott. Francesco Lerro