

Risposta n. 239/2024

OGGETTO: Credito d'imposta per investimenti 4.0 – art. 1, commi 1051 e ss., della legge n. 178 del 2020 – esercizio ultrannuale – investimento – adempimenti dichiarativi – compilazione F24

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

QUESITO

ALFA S.r.l. (di seguito, "Istante") presenta un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge n. 212 del 2000 volta ad avere chiarimenti sulla corretta compilazione dei modelli dichiarativi in merito all'utilizzo del credito d'imposta per investimenti 4.0 di cui all'articolo 1, commi 1051 e ss., della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (di seguito, "Credito d'imposta 4.0"), nel caso in cui il soggetto beneficiario (come l'Istante) abbiamo un periodo d'imposta ultrannuale.

L'Istante afferma di essere stata costituita con atto del [...] ottobre 2022 iscritto nel registro delle imprese il [...] novembre 2022 e di aver chiuso il suo primo esercizio

il 31 dicembre 2023 nonché di svolgere l'attività di gestione di poliambulatori e/o centri specialistici per consentire la fornitura di servizi medici di odontoiatria generale ed implantologia e la prestazione di servizi nel campo della medicina umana.

La stessa dichiara di avere acquistato in data [...] novembre 2022, con fattura n. [...] del [...] novembre 2022, dal fornitore BETA S.r.l. il macchinario [...] (completo di Licenza [...] - di seguito, "Macchinario") e di avere pagato detta fattura in due *tranche*, una del [...] novembre 2022 e l'altra del [...] novembre 2022.

Secondo l'Istante, tale Macchinario soddisfa il criterio dell'Allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, rientrando nella voce beni strumentali il cui funzionamento è controllato o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti, e possiede tutte le caratteristiche tecniche necessarie per poter beneficiare del Credito d'imposta 4.0 (nella misura del 40% del costo di acquisto previsto dall'articolo 1, comma 1057, della legge n. 178 del 2020).

In dettaglio, l'Istante dichiara che il Macchinario:

(i) rientra tra gli investimenti effettuati nell'anno 2022;

(ii) soddisfa i seguenti requisiti obbligatori:

(ii.1) controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller);

(ii.2) interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o programmi;

(ii.3) integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;

(ii.4) interfaccia tra uomo e macchina semplice e intuitiva;

(ii.5) rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza e igiene del lavoro;

(iii) è entrato in funzione dal 1° gennaio 2023, data di inizio dell'attività sociale.

L'Istante chiede, in merito alla fruizione del descritto Credito d'imposta 4.0 relativo all'investimento effettuato nel corso del 2022, come debba procedere all'esposizione di detto credito nella dichiarazione modello Redditi SC 2024, per il suo primo periodo d'imposta ultrannuale ([...] ottobre 2022-31 dicembre 2023), considerato che l'Istante non ha presentato la dichiarazione modello Redditi SC 2023, nonché come utilizzarlo in compensazione in sede di F24.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di poter beneficiare del credito d'imposta del 40% per l'acquisto del macchinario, atteso che:

- l'investimento è stato effettuato nell'anno 2022;
- il bene è entrato in funzione dal 1° gennaio 2023;
- il suo primo bilancio si è chiuso al 31 dicembre 2023, riferendosi all'esercizio [...] ottobre 2022-31 dicembre 2023;
- tutte le registrazioni contabili, comprese quelle dell'anno 2022, sono state imputate ai fini IVA nell'anno 2023;
- non sono stati presentati il modello IVA 2023 e il modello Redditi SC 2023.

Tuttavia, in sede di compilazione del nodello Redditi SC 2024 non vi è la possibilità di indicare nel quadro RU che il costo, registrato nell'anno 2023, ha competenza 2022 per quanto riguarda le regole del Credito d'imposta 4.0.

L'Istante intende adottare il seguente comportamento:

- calcolare il credito d'imposta applicando la percentuale del 40% sul costo di acquisto del bene;
- utilizzare il credito di imposta in compensazione nel modello F24 a partire dall'anno 2024 con codice tributo 6936 anno di riferimento 2023.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dall'Istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività.

Inoltre, il presente parere non implica o presuppone alcuna verifica in ordine alla sussistenza dei requisiti di accesso al Credito d'imposta in parola, quali, ad esempio, la classificazione del Macchinario all'interno dei beni di cui all'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232. Simili verifiche, infatti, esulano dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello.

Pertanto, in relazione a tali aspetti resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Occorre premettere che l'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (cd. "Legge di Bilancio 2020") ha ridefinito la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal Piano Nazionale Impresa 4.0, mediante l'introduzione di un credito d'imposta, utilizzabile in compensazione, per gli investimenti in beni strumentali nuovi, parametrato al costo di acquisizione degli stessi. Il credito d'imposta è inquadrato nel progetto di revisione complessiva delle misure fiscali di sostegno del "Piano Industria

4.0". La disciplina, in vigore dal 1° gennaio 2020, sostituisce le previgenti disposizioni riguardanti il "Superammortamento" e l'"Iper ammortamento".

Successivamente, l'articolo 1, comma 1051, della legge n. 178 del 2020 ha previsto che "*[a] tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 16 novembre 2020 è riconosciuto un credito d'imposta alle condizioni e nelle misure stabilite dai commi da 1052 a 1058-ter, in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili.*".

Il successivo comma 1057 stabilisce che "*[a]lle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi indicati nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 novembre 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, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 40 per cento del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro, nella misura del 20 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, e nella misura del 10 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.*".

Nel caso di specie, l'Istante afferma di avere acquistato il macchinario in data [...] novembre 2022 e di avere pagato la relativa fattura in due *tranches*: la prima versata il [...] novembre 2022 e la seconda il [...] novembre 2022.

A tal riguardo, si ricorda che, come più volte precisato dalla scrivente, in particolare con la Circolare n. 9/E del 23 luglio 2021 che ha fornito chiarimenti sul credito d'imposta in argomento, ai fini della determinazione del momento di effettuazione degli investimenti si deve far riferimento alle regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del Tuir.

Pertanto, tenuto conto che l'Istante afferma di aver effettuato l'investimento nel 2022 e che il suo valore è inferiore a 2,5 milioni di euro (cfr. fattura n. [...] del [...] novembre 2022), si ritiene che il beneficio in commento, al verificarsi di tutte le condizioni di legge (che - si ribadisce - non formano oggetto del presente interpello), ai sensi del citato comma 1057 spetti nella misura del 40 per cento.

In merito ai termini di utilizzo si evidenzia che il comma 1059 della richiamata legge n. 178 prevede che "*[i]l 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 entrata in funzione dei beni per gli investimenti di cui ai commi 1054 e 1055 del presente articolo, ovvero a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni ai sensi del comma 1062 del presente articolo per gli investimenti di cui ai commi da 1056 a 1058-ter del presente articolo. [...] Nel caso in cui l'interconnessione dei beni di cui al comma 1062 avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è comunque*

possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante ai sensi dei commi 1054 e 1055."

Nel caso di specie, l'Istante dichiara che il bene è entrato in funzione dal 1° gennaio 2023, ma nulla dice sulla data di interconnessione dello stesso. Pertanto, in considerazione di quanto stabilito dal citato comma 1059, l'Istante potrà utilizzare il credito di imposta in misura piena esclusivamente a partire dal periodo di imposta in cui il bene è stato interconnesso. In sostanza, come chiarito nella citata Circolare n. 9/E, *"[n]el caso in cui il bene entri comunque in funzione, pur senza essere interconnesso, il contribuente può godere del credito d'imposta "in misura ridotta" fino all'anno precedente a quello in cui si realizza l'interconnessione oppure può decidere di attendere l'interconnessione ai sensi del comma 1062 e fruire del credito di imposta "in misura piena"*". Per "misura ridotta" si intende l'aliquota percentuale spettante in relazione agli investimenti aventi ad oggetto beni strumentali "ordinari" (cfr. Circolare n. 9/E del 23 luglio 2021 - paragrafo 5.4). In tale evenienza, l'ammontare del credito fruibile "in misura piena" dall'anno di interconnessione dovrà essere decurtato di quanto già fruito in precedenza. Tale valore sarà poi suddiviso in un nuovo triennio di fruizione di pari importo.

Il Credito in esame può essere utilizzato in compensazione nel modello F24 indicando il codice tributo 6936 e - quale anno di riferimento - l'anno in cui è iniziato l'investimento, nel caso di specie il 2022, a nulla rilevando l'anno di conclusione dell'investimento o l'anno di interconnessione del bene strumentale, conformemente alle indicazioni fornite, da ultimo, con le risposte a quesiti del 16 aprile 2024 rese dall'Agenzia delle entrate.

Per quanto concerne gli adempimenti dichiarativi, nel modello Redditi SC 2024 relativo al periodo d'imposta 2023 - modello utilizzabile anche dai soggetti con "[...] *periodo d'imposta di durata superiore a 365 giorni chiuso il 31 dicembre 2023*" (così pagina 2 delle relative "Istruzioni generali dei modelli redditi delle società e degli enti *Redditi SC - Redditi ENC - Redditi SP*") - l'Istante, pur avendo effettuato l'investimento nel 2022, dovrà compilare il quadro RU del modello come se avesse acquistato il bene nel 2023. In particolare, dovrà essere compilato il rigo RU5 (colonne 1 e 3) e il rigo RU130, oltre gli altri campi del quadro RU richiesti.

Si evidenzia, infine, che non è contemplato un periodo ultrannuale per l'IVA e, quindi, per l'anno solare 2022 andava presentata - salvo specifici esoneri non rilevabili dall'istanza - la relativa dichiarazione annuale entro il 30 aprile 2024 anche al fine di recuperare, ove consentita la detrazione, l'IVA concernente gli acquisti effettuati nel predetto anno.

PER IL DIRETTORE CENTRALE
Atto di delega prot. R.I. 10786 del 20.08.2024

IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)