

Mantenimento del diritto al credito d'imposta: adempimenti e obblighi

I contribuenti, imprese o esercenti arti e professioni, che intendono beneficiare del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ai sensi della disciplina previgente ex [articolo 1, commi 184-197, L. 160/2019](#) (c.d. Legge di Bilancio 2020) o ai sensi della nuova disciplina ex [articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020](#) (c.d. Legge di Bilancio 2021), devono adempiere correttamente agli obblighi previsti ex lege per dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

L'[articolo 1, comma 1062, L. 178/2020](#), in totale continuità con la disciplina previgente dell'[articolo 1, comma 195, L. 160/2019](#), prevede infatti una serie di oneri documentali da porre in essere, pena la revoca del beneficio:

- per investimenti in beni ordinari e in beni 4.0, materiali e immateriali, conservare le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione del bene, recanti la dicitura di *"bene agevolabile ai sensi dell'articolo 1, commi 1054-1058, L. 178/2020"*;
- per investimenti in beni 4.0, materiali e immateriali, produrre una perizia tecnica asseverata o un attestato di conformità da cui risulti il possesso delle caratteristiche tecniche per l'inclusione negli elenchi degli [allegati A e B](#) annessi alla 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017) e l'avvenuta interconnessione al momento della verifica da parte del tecnico abilitato;
- per investimenti in beni 4.0, materiali e immateriali, aventi costo di acquisizione non superiore a 300.000 euro, in alternativa alla perizia o all'attestato di conformità, produrre una dichiarazione

sostitutiva di atto notorio rilasciata dal legale rappresentante dell'impresa ai sensi del P.R. 445/2000, da cui risulti il possesso delle caratteristiche tecniche per l'inclusione negli elenchi degli allegati A e B annessi alla L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017) e l'avvenuta interconnessione.

Vi è poi un ulteriore adempimento, la comunicazione al Mise prevista per i soli investimenti in beni 4.0 dal [comma 1059](#) dell'articolo 1 L. 178/2020 e dal [comma 191](#) dell'articolo 1 L. 160/2019, che non incide né sul diritto all'applicazione della disciplina né sul diritto alla fruizione del credito, essendo esclusivamente funzionale al monitoraggio della misura agevolativa ed essendo prevista su base volontaria, in ottica collaborativa.

La predisposizione e l'invio della comunicazione al Mise sarà possibile a consuntivo con la pubblicazione dell'atteso decreto direttoriale del Mise che ne stabilirà contenuto, modalità e termini di presentazione.

Una volta adempiuti gli oneri sopra elencati il soggetto beneficiario dell'agevolazione dovrà avere cura di monitorare i beni oggetto di investimento agevolato entro un determinato periodo di osservazione per quanto concerne:

- l'eventuale cessione a titolo oneroso;
- l'eventuale delocalizzazione al di fuori del territorio dello Stato;
- il mantenimento dei requisiti tecnici e di interconnessione dei beni 4.0.

Qualora un bene strumentale agevolato col credito d'imposta in esame venga distolto dall'originaria funzione di contribuire alla trasformazione tecnologica e digitale del complesso aziendale in cui è inserito, scatta infatti il meccanismo di recupero dell'agevolazione poiché risulta vanificata la finalità incentivante della misura.

La nuova disciplina, all'[articolo 1, comma 1060, L. 178/2020](#), ha ereditato infatti il c.d. meccanismo

di *recapture*, secondo modalità analoghe all'[articolo 1, comma 193, L. 160/2019](#), disponendo che al verificarsi, nel periodo di osservazione, della cessione a titolo oneroso o della delocalizzazione all'estero, scatti il recupero dell'intera agevolazione spettante in relazione al bene.

In caso di *recapture* il credito d'imposta è infatti corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo e il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le ipotesi di recupero, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Il periodo di osservazione in cui il contribuente deve astenersi dall'alienazione o delocalizzazione del bene ha una durata circoscritta:

- fino al 31.12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione per beni ordinari;
- fino al 31.12 del secondo anno successivo a quello di avvenuta interconnessione per beni 4.0.

Ne deriva che in caso di interconnessione a fine 2020 il bene 4.0 non potrà essere distolto dall'originaria funzione fino al 31.12.2022, mentre in caso di interconnessione a inizio 2021 fino al 31.12.2023.

Esistono due casi di deroga alla regola generale di recupero dell'agevolazione:

- effettuazione di un investimento sostitutivo del bene materiale 4.0 oggetto di cessione, nel medesimo periodo d'imposta, con un bene nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016, previa analogha attestazione dell'effettuazione dell'investimento sostitutivo, delle caratteristiche del nuovo bene e del requisito dell'interconnessione, ai sensi dell'[articolo 1, commi 35 e 36, L. 205/2017](#);

- destinazione del bene all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, temporaneo utilizzo anche fuori dal territorio dello Stato senza che si possa configurare una delocalizzazione all'estero, ai sensi dell'[articolo 7, comma 4, D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto Dignità) (sul tema vedasi la risposta dell'Agenzia delle entrate all'[interpello n. 14 del 24.01.2020](#)).

Non scatta al contrario il recupero dell'agevolazione in caso di affitto d'azienda o ramo d'azienda, secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate nella [circolare 8/E/2019](#): l'agevolazione continua in capo al cessionario trattandosi di un mero mutamento della titolarità dell'azienda, che non altera di per sé il livello tecnologico e digitale del complesso aziendale.

Il mantenimento del diritto all'agevolazione dipende inoltre dal soddisfacimento dei requisiti tecnici e di interconnessione dei beni 4.0 per l'intera durata dell'incentivo, in quanto la trasformazione tecnologica e digitale in chiave 4.0 comporta che l'impresa operi effettivamente e costantemente secondo tali modalità.

Per quanto attiene il requisito di interconnessione il Mise, nella [circolare n. 177355 del 23.05.2018](#), ha precisato che *"dovrà essere presente, evidentemente, anche nei periodi d'imposta successivi a quello in cui il bene viene interconnesso"*.

Ne deriva la necessità che l'impresa beneficiaria dell'agevolazione si preoccupi in particolare di garantire che il bene 4.0 risulti integrato e interconnesso per tutta la durata dell'agevolazione ovvero:

- nel quinquennio decorrente dall'anno successivo a quello di interconnessione del bene materiale, in relazione a investimenti di cui al [comma 189](#) dell'articolo 1 L. 160/2019;
- nel triennio decorrente dall'anno successivo a quello di interconnessione del bene immateriale, in relazione a

investimenti di cui al [comma 190](#) dell'articolo 1 L. 160/2019;

- nel triennio decorrente dall'anno di interconnessione del bene, in relazione a investimenti di cui ai [commi 1056](#), [1057](#) e [1058](#) dell'articolo 1 L. 178/2020. (MF/ms)