Iper-ammortamento utilizzabile dalla perizia tardiva

L'iper-ammortamento può essere utilizzato dal momento in cui viene acquisita la **perizia**, anche se ciò avviene "tardivamente", fermo restando che ai fini dell'individuazione della disciplina agevolativa applicabile rileva il momento di effettuazione dell'investimento.
Lo ha ribadito l'Agenzia delle Entrate nella risposta n. 62 del 3 febbraio. In tema poi di interconnessione "tardiva" per il bonus investimenti è stata pubblicata la risposta n. 71.

Come affermato dalla circolare n. 4/2017 (§ 6.3), per beneficiare dell'**iper-ammortamento**, i beni materiali di cui all'allegato A devono rispettare il requisito dell'"interconnessione" al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

L'interconnessione, insieme agli altri requisiti previsti dalla legge, deve essere attestata dai documenti indicati nell'art. 1 comma 11 della L. 232/2016 (documenti richiesti anche dalle successive disposizioni sugli iper-ammortamenti e sul credito d'imposta per investimenti), ossia dalla dichiarazione del legale rappresentante, dalla perizia tecnica o dall'attestato di conformità.

Tali documenti devono essere acquisiti dall'impresa entro il periodo d'imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo d'imposta in cui il bene è **interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo d'imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

Tuttavia, come già evidenziato nella ris. n. 27/2018, il citato comma 11 non prevede alcun termine entro il quale, a pena di decadenza, devono essere acquisiti i documenti attestanti la sussistenza dei requisiti necessari per l'agevolazione.

Pertanto, considerato che la documentazione richiesta riveste un ruolo fondamentale nell'ambito della disciplina agevolativa (in quanto deve attestare, tra l'altro, il rispetto del requisito dell'interconnessione, indispensabile per la spettanza e per la fruizione del beneficio), tale risoluzione ha precisato che, qualora l'acquisizione dei **documenti** avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione, la fruizione dell'agevolazione dovrà iniziare dal periodo d'imposta in cui i documenti vengono acquisiti.

In altri termini, l'assolvimento dell'onere documentale in un periodo di imposta successivo all'interconnessione non è di ostacolo alla spettanza dell'agevolazione, ma produce un semplice **slittamento** del momento dal quale si inizia a fruire del beneficio.

Ad **esempio**, nella risposta n. 62 l'Agenzia afferma che, nel caso di un bene rientrante nell'allegato A, acquistato, entrato in funzione e interconnesso nel 2017, per il quale la perizia giurata viene acquisita nel 2021, l'impresa potrà fruire dell'iper-ammortamento a partire dal periodo d'imposta 2021, mentre per i periodi d'imposta dal 2017 al 2020 potrà beneficiare del super-ammortamento.

La quota di iper-ammortamento annualmente fruibile **dal 2021** sarà calcolata applicando il coefficiente di ammortamento fiscale del bene alla differenza tra la maggiorazione complessiva relativa all'iper-ammortamento e le quote di maggiorazione fruite a titolo di super-ammortamento nei periodi d'imposta 2017, 2018, 2019 e 2020 (*cfr*. circolare n. 4/2017, § 6.4.1, esempio 9).

Rilevanza dell'effettuazione dell'investimento

Considerando poi che nel caso di specie gli investimenti in beni iper-ammortizzabili sono stati effettuati in anni diversi (2017, 2018 e 2019), l'Agenzia ha precisato che la disciplina agevolativa applicabile ai singoli beni dipenderà dal **momento di "effettuazione**" dei singoli investimenti, determinato ai sensi dell'art. 109 commi 1 e 2 del TUIR, tenendo conto dell'eventuale "prenotazione" dell'investimento (accettazione dell'ordine e pagamento dell'acconto minimo del 20%). Pertanto, a titolo esemplificativo, un investimento "effettuato" a giugno 2019 e "prenotato" entro il 31 dicembre 2018 sarà incardinato nella disciplina di cui all'art. 1 comma 30 della L. 205/2017, mentre un investimento "effettuato" a giugno 2019 senza alcuna "prenotazione" sarà nella disciplina di cui all'art. 1 comma 60 della della L. 145/2018.

Quanto alla risposta n. 71, viene rilevato che nell'ipotesi di ritardo nell'**interconnessione**, l'agevolazione non viene meno purché le caratteristiche tecniche "4.0" siano presenti nel bene già anteriormente al suo primo utilizzo (o messa in funzione) e sempreché il soddisfacimento di tutte le caratteristiche tecnologiche e di interconnessione permanga per l'intero periodo di tempo in cui il soggetto beneficiario fruisce dell'agevolazione (*cfr*. risposta a interpello n. 394/2021 e circ. n. 9/2021).

Tuttavia, il fatto che l'interconnessione possa avvenire anche in un periodo d'imposta successivo non può estendersi fino a ricomprendere "**qualsiasi**" periodo d'imposta; la tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente.

(MF/ms)