

Risposta n. 718/2021

OGGETTO: Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi "4.0" -
Articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - Comodato
d'uso a terzi dei beni oggetto dell'investimento

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

QUESITO

La società ALFA SPA (di seguito anche "ALFA", "Società" o "Istante") chiede chiarimenti sulla possibilità di fruire del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi "4.0" - di cui all'articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) - relativamente all'acquisto di "strumenti di stampaggio" (di seguito anche "Beni") installati presso strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato di fornitori che li utilizzano nell'interesse di ALFA tramite contratti di comodato d'uso.

L'Istante, che opera nell'ambito della produzione e vendita di articoli in plastica nel settore ..., utilizza gli strumenti di stampaggio per realizzare componenti in plastica; tali componenti possono essere prodotti internamente o presso fornitori esterni operanti nel territorio dello Stato che, a loro volta, utilizzano i Beni per ALFA tramite contratti di comodato d'uso.

La Società, al fine di migliorare la dinamica dei processi e garantire una

maggiore flessibilità operativa e produttiva, ha effettuato investimenti in nuovi Beni, intercambiabili ed equipaggiati con specifica sensoristica e sistemi che ne permettono l'interconnessione da remoto, qualificabili - a detta dell'Istante - come beni strumentali nuovi che possono rientrare tra i beni materiali di cui all'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017), per i quali è riconosciuto il credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 189, della legge di bilancio 2020, e, segnatamente, nella categoria dei *"dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti"*.

A tale riguardo, l'Istante afferma che i nuovi Beni sono dotati di apposita sensoristica che, mediante l'uso di centraline dedicate, permette di effettuare un controllo di processo *real-time* attraverso l'analisi dei dati raccolti durante la produzione. Questi strumenti, connessi alla rete aziendale (in locale o tramite connessione internet), danno la possibilità di interconnettere i suddetti Beni ai sistemi di raccolta dati presenti in azienda (ad esempio sistemi cc.dd. "MES"), al fine di ottimizzare il controllo del processo produttivo.

A questo scopo la Società, ai sensi di legge, acquisirà una perizia tecnica asseverata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali da cui risulti che i Beni possiedono caratteristiche tecniche tali da essere inclusi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla legge di bilancio 2017 e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

L'Istante evidenzia che una parte di questi Beni è installata "in comodato d'uso gratuito presso gli stabilimenti produttivi dei fornitori ubicati nel territorio dello Stato e facenti parte della *supply chain* di ALFA al fine di massimizzare l'analisi del processo di stampaggio" (v. pag. ... dell'istanza di interpello).

Alla luce di quanto appena esposto, la Società chiede se l'acquisto dei nuovi Beni - installati presso i centri produttivi dei fornitori della stessa (ubicati nel territorio dello

Stato) ed utilizzati in comodato per le esigenze di produzione di ALFA - possano rientrare tra gli investimenti agevolabili per i quali è riconosciuto il credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 189, della legge di bilancio 2020.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante evidenzia che, in via generale, gli investimenti in beni strumentali nuovi indicati nell'allegato A annesso alla legge di bilancio 2017, effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, possono beneficiare del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 189, della legge n. 160 del 2019; ulteriore requisito previsto dalla suddetta disciplina è che siano destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

La circolare n. 4/E del 30 marzo 2017 in tema di super ed iper ammortamento - agevolazioni fiscali di cui la disciplina oggetto del presente interpello rappresenta sostanzialmente l'evoluzione normativa - ha previsto che, nell'ipotesi di beni concessi in comodato d'uso a terzi, il comodante può beneficiare dell'agevolazione a condizione che i beni siano strumentali ed inerenti alla propria attività d'impresa.

Nel caso in esame, i suddetti Beni concessi in comodato d'uso sono nuovi, qualificabili come strumentali per l'esercizio dell'impresa in vista del raggiungimento delle finalità aziendali e destinati ad una struttura produttiva ubicata nel territorio dello Stato.

Infatti, attraverso il comodato d'uso e l'installazione dei Beni "presso i fornitori ubicati nel territorio dello Stato, questi ultimi, facenti parte della *supply chain* della Società, hanno l'obbligo di utilizzare questi Beni nuovi collocati presso di loro per produrre componenti in plastica per ALFA e, quindi, nell'ambito di un'attività strettamente funzionale alle esigenze aziendali della stessa.

I suddetti Beni, quindi, a prescindere dalla presenza fisica in ALFA, sono da considerarsi una mera diramazione della sua struttura produttiva, indipendentemente

dal luogo in cui sono installati (in comodato d'uso gratuito presso i fornitori ubicati nel territorio dello Stato), in quanto non sono dotati di un'autonomia propria ma possono essere qualificati come struttura periferica interconnessa da remoto al sistema aziendale di gestione della produzione della Società, al fine di ottimizzare il controllo del processo produttivo e massimizzare l'analisi del processo di stampaggio" (v. pag. ... dell'istanza di interpello).

Per tutto quanto sopra esposto, l'Istante ritiene che gli strumenti di stampaggio in argomento possano fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 189, della legge di bilancio 2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle argomentazioni esposte e degli elementi rappresentati dal contribuente, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività, e non riguarda la verifica della sussistenza dei requisiti tecnici richiesti dalla legge, del corretto inquadramento dei Beni nell'allegato A annesso alla legge di bilancio 2017 e dell'interconnessione, verifiche, queste, che non rientrano nell'ambito delle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello.

Al riguardo, si evidenzia che con la circolare n. 31/E del 23 dicembre 2020 sono stati forniti chiarimenti sulla gestione delle istanze di interpello aventi ad oggetto diverse misure agevolative (tra cui quella richiamata dall'Istante) ed è stato in particolare chiarito che, nell'ipotesi di mancata allegazione all'istanza di interpello del parere del competente organo tecnico in ordine alla riconducibilità dei beni tra quelli ammissibili alla agevolazione (come nel caso di specie), la risposta dell'Agenzia delle entrate avrà ad oggetto soltanto l'esame del quesito di carattere fiscale ed assumerà acriticamente gli elementi rappresentati dal contribuente in ordine ai profili di carattere

tecnico (non fiscali).

Pertanto, il presente parere non comporta, per i Beni in esame, alcun riconoscimento della sussistenza dei requisiti tecnici richiesti dalla legge ai fini agevolativi, profilo in relazione al quale resta impregiudicata ogni facoltà di controllo dell'Agenzia, così come resta impregiudicata la facoltà dell'Istante di richiedere un eventuale parere tecnico al Ministero dello Sviluppo Economico.

Ciò premesso, con riferimento al quesito formulato nell'interpello si osserva quanto segue.

Con l'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge di bilancio 2020, è stata rimodulata la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal "Piano Nazionale Impresa 4.0" prevedendo, in luogo della maggiorazione del costo ammortizzabile prevista dalle precedenti discipline (cc.dd. "super ammortamento" e "iper ammortamento"), il riconoscimento di un credito d'imposta, alle condizioni e nelle misure stabilite dai commi 188, 189 e 190, in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili, alle imprese che, a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020 (ovvero entro il 30 giugno 2021, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 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), effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Per ciò che qui interessa, si evidenzia che ai sensi del comma 189, per gli investimenti aventi a oggetto beni ricompresi nell'allegato A annesso alla legge di bilancio 2017, ovvero i beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0", il credito d'imposta spetta: 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 per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 10 milioni di euro.

Così delineato, in maniera sintetica, il quadro normativo di riferimento, si rileva

che nel caso di specie l'Istante ha chiesto chiarimenti circa la spettanza del credito d'imposta per l'acquisto dei beni materiali strumentali nuovi di cui al citato comma 189 ("investimenti 4.0" in strumenti di stampaggio) nell'ipotesi in cui tali beni siano installati presso soggetti terzi (fornitori della Società) e da questi utilizzati, per mezzo di contratti di comodato, "per produrre componenti in plastica per ALFA e, quindi, nell'ambito di un'attività strettamente funzionale alle esigenze aziendali della stessa" (v. pag. ... dell'istanza di interpello).

Al riguardo, in considerazione delle numerose analogie - sia in termini di *ratio* dell'agevolazione sia per quanto concerne i requisiti soggettivi ed oggettivi - tra la disciplina del super e dell'iper ammortamento e la disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi (che, ai sensi del comma 184, ridefinisce la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal Piano nazionale Impresa 4.0), nel caso di specie si ritengono applicabili i chiarimenti forniti in tema di super e iper ammortamento nella circolare n. 4/E del 30 marzo 2017 (alla quale si rinvia per approfondimenti) relativamente alla concessione in comodato d'uso a terzi dei beni oggetto dell'investimento.

In particolare, come evidenziato dal medesimo Istante, la circolare in questione ha precisato che nell'ipotesi di beni concessi in comodato d'uso a terzi il comodante può beneficiare della maggiorazione, a condizione che i beni in questione siano "strumentali" ed "inerenti" alla propria attività, nel qual caso egli è legittimato a dedurre le relative quote di ammortamento.

A tal proposito, il predetto documento di prassi ha evidenziato che, nell'ipotesi di comodato, il bene - anche se fisicamente non collocato nel luogo di ordinario svolgimento dell'attività e anche se non utilizzato in maniera diretta - può considerarsi parte integrante del complesso di beni organizzati dall'imprenditore ai fini del raggiungimento delle finalità dell'impresa qualora favorisca il consolidamento e lo sviluppo dei rapporti commerciali con il comodatario e la diffusione sul mercato dei prodotti commercializzati, costituendo un "mezzo" per il raggiungimento del "fine"

della società comodante, che è quello della produzione di ricavi (in linea con quanto chiarito nella risoluzione n. 196/E del 16 maggio 2008).

Pertanto, prosegue la circolare, i beni dovranno essere utilizzati dal comodatario nell'ambito di un'attività strettamente funzionale all'esigenza di produzione del comodante e gli stessi dovranno in ogni caso cedere le proprie utilità anche all'impresa proprietaria/comodante.

Alla luce di questi chiarimenti, laddove l'Istante, relativamente ai Beni concessi in comodato (ove ammissibili al beneficio secondo quanto sopra evidenziato), sia in grado di dimostrare nelle opportune sedi la sussistenza delle condizioni acclarate nell'istanza, in particolare, di trarre utilità - nel senso indicato dalla risoluzione n. 196/E del 2008 - dalla stipula dei contratti di comodato con i fornitori (le cui clausole non costituiscono oggetto di analisi in questa sede non risultando allegato alcun contratto, nemmeno sotto forma di contratto-tipo), potrà accedere al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

**Firma su delega del Direttore centrale
Vincenzo Carbone**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)