

Risposta n. 62/2022

OGGETTO: Iper ammortamento di cui all'articolo 1, commi 9 e ss., della legge n. 232 del 2016 e ss.mm.ii. - Ritardata acquisizione della perizia

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") ha chiesto chiarimenti sull'applicazione dell'iper ammortamento relativamente ad investimenti in beni materiali strumentali nuovi (di cui all'allegato A alla legge n. 232 del 2016, di seguito anche "legge di bilancio 2017") effettuati negli anni 2017, 2018 e 2019 e, più precisamente, sugli effetti della dichiarazione del legale rappresentante o della perizia tecnica giurata (di cui all'articolo 1, comma 11, della legge n. 232 del 2016, all'articolo 1, comma 33, della legge n. 205 del 2017 e all'articolo 1, comma 63, della legge n. 145 del 2018) acquisita in annualità successiva a quella di effettuazione dell'investimento e di avvenuta interconnessione.

ALFA è una società operante nell'ambito dei servizi di sicurezza, trasporto valori e trattamento del denaro, nonché della sicurezza privata ed aziendale.

Nell'ambito della propria attività, la Società acquista da alcuni anni dei beni denominati "casseforti intelligenti".

Trattasi di casseforti dedicate alla custodia e alla lavorazione di banconote presso

i punti vendita dei clienti; esse sono in grado di contare, selezionare e registrare le banconote in un *database* in tempo reale.

Nello specifico, le singole casseforti trasmettono in tempo reale un flusso che il mattino lavorativo successivo finisce nei flussi di accredito del rispettivo circuito bancario utilizzato dal cliente.

In altre parole, l'inserimento del denaro nella cassaforte intelligente, installata presso il punto vendita del cliente, consente a quest'ultimo di depositare virtualmente e contabilmente il denaro medesimo presso la propria banca.

Inoltre, tutte le informazioni relative al singolo deposito sono rese disponibili in tempo reale al settore monitoraggio dell'Istante.

Le casseforti sono collegate ad un software di monitoraggio che controlla i singoli livelli di riempimento, determinando in modo previsionale la necessità di svuotamento; nel caso in cui venga raggiunto il livello di saturazione della cassaforte, il sistema di monitoraggio avvisa il servizio di trasporto valori della Società affinché provveda al ritiro della cassetta all'interno della macchina; in tal caso, l'operatore si identifica sulla macchina - la quale rilascia il contenitore saturo sigillato - e deposita il nuovo contenitore vuoto all'interno della cassaforte.

In definitiva le casseforti intelligenti si inseriscono in un sistema di immagazzinamento informatizzato ed interconnesso del denaro, permettendo ai clienti di ALFA di disporre presso il circuito bancario, il giorno lavorativo successivo a quello del versamento, delle risorse depositate al loro interno, nonché alla Società di ottimizzare i tempi di lavorazione del denaro contante e di garantire, altresì, elevati standard di sicurezza e di tracciamento.

ALFA acquista le casseforti intelligenti a prezzi unitari compresi approssimativamente tra circa ... e ... euro (oltre Iva).

Una volta acquistate, le casseforti intelligenti vengono collocate dalla Società presso i punti vendita dei clienti nell'ambito di un servizio di tipo complesso denominato "*XXX*", che consente al cliente di versare le banconote direttamente presso

il proprio punto vendita.

A livello fiscale, a partire dal periodo d'imposta 2016 la Società ha usufruito del super ammortamento in ordine agli investimenti nelle suddette casseforti intelligenti.

Tuttavia, secondo l'Istante, le casseforti intelligenti, considerate le loro caratteristiche tecniche, sarebbero riconducibili alla categoria di cui al punto 12 del primo gruppo dell'allegato A alla legge n. 232 del 2016, ossia "*Magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica*", e quindi risulterebbero agevolabili con l'iper ammortamento [a tal proposito, la Società riferisce di aver presentato un interpello al Ministero dello Sviluppo Economico (di seguito anche "Mi.S.E."), ad oggi non ancora riscontrato].

La tesi dell'Istante è fondata sulla risposta all'interpello n. 286 del 23 aprile 2021, nella quale è stato chiarito - sulla base del parere tecnico reso dal Mi.S.E. - che le "casseforti automatiche per il deposito e ricircolo di denaro contante" acquistate da una società operante nel settore della grande distribuzione organizzata (da installare presso i punti vendita e interconnettere attraverso la rete informativa interna per lo scambio di informazioni con la direzione generale) devono essere ricomprese tra i "*magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica*".

Ciò fa ritenere a ALFA che per le casseforti intelligenti da essa acquistate sussistevano fin dall'origine (e sussistono tuttora) i presupposti di natura tecnica per la fruizione dell'iper ammortamento e del credito d'imposta riferito ai beni strumentali nuovi di cui al menzionato allegato A annesso alla legge n. 232 del 2016.

L'incertezza relativa alla riconducibilità delle casseforti intelligenti oggetto del presente interpello alla categoria dei "*magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica*" - risolta, a detta dell'Istante, con la predetta risposta n. 286 del 2021 - ha determinato, nel caso di specie, la mancata acquisizione, da parte di ALFA, della documentazione richiesta dall'articolo 1, comma 11, della legge n. 232 del 2016, ossia della dichiarazione resa dal legale rappresentante, della perizia tecnica ovvero dell'attestato di conformità "*attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali*

da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura".

Nel contesto sopra delineato, la Società - nel precisare che il presente interpello non ha ad oggetto la sussistenza delle caratteristiche tecnologiche di cui si è detto - formula i quesiti di seguito riportati:

1) se, in relazione agli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato A alla legge n. 232 del 2016, effettuati nel corso delle annualità 2017, 2018 e 2019, in ordine ai quali la Società ha finora usufruito del beneficio del super ammortamento, ed in presenza di interconnessione di tali beni strumentali (nel medesimo periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento), sia oggi possibile acquisire la documentazione di cui all'articolo 1, comma 11, della legge n. 232 del 2016 e beneficiare dell'iper ammortamento a partire dal periodo di imposta in cui la predetta documentazione viene acquisita con data certa, al netto della maggiorazione sul costo ammortizzabile già fruito a titolo di super ammortamento;

2) in caso di risposta positiva al precedente quesito, secondo quali criteri si debba fruire della maggiorazione derivante dalla disciplina dell'iper ammortamento nell'annualità di acquisizione della documentazione di cui al comma 11 in esame ed in quelle successive.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In merito al primo quesito, l'Istante ritiene di poter accedere all'iper ammortamento a partire dall'acquisizione, con data certa, della dichiarazione del legale rappresentante o della perizia tecnica; ciò in quanto l'acquisizione della documentazione richiesta dall'articolo 1, comma 11, della legge di bilancio 2017, in un periodo di imposta successivo a quello di entrata in funzione ed interconnessione del bene strumentale determina un semplice slittamento in avanti del *dies a quo* per la

fruizione del maggior beneficio.

Quest'ultimo va comunque determinato e quantificato sulla base della legislazione vigente al momento dell'effettuazione dell'investimento; in altre parole, "in presenza di un investimento effettuato entro il 31 dicembre 2017 la misura della maggiorazione sul costo di acquisizione andrà determinata nella percentuale del 150%; nell'ipotesi invece di un investimento effettuato nell'annualità 2019 (o 'prenotato' entro il 30 giugno 2020 ai sensi dell'articolo, 1 comma 196, della legge n 160 del 2019), la maggiorazione sulle quote di ammortamento deducibili sarà pari al 170% del costo di acquisizione, con i limiti previsti dall'articolo 1 comma 61 della legge n 145 del 2018" (v. pag. ... dell'istanza di interpello).

Per quanto concerne il secondo quesito, la Società ritiene che l'iper ammortamento debba essere fruito a partire dal periodo d'imposta nel quale viene acquisita la documentazione di cui al comma 11 in argomento, calcolando la quota annua di iper ammortamento attraverso l'applicazione del coefficiente di ammortamento fiscale all'importo risultante dalla differenza tra la maggiorazione complessiva relativa all'iper ammortamento e le quote di maggiorazione già fruito a titolo di super ammortamento.

A sostegno delle proprie tesi, la Società richiama i contenuti della circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, della risoluzione n. 27/E del 9 aprile 2018, della risposta a istanza di interpello n. 394 dell'8 giugno 2021 e della circolare n. 9/E del 23 luglio 2021.

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, come evidenziato

dalla stessa Società istante, la verifica della sussistenza dei requisiti tecnici richiesti dalla legge per la spettanza dell'iper ammortamento, del corretto inquadramento dei beni oggetto dell'istanza nell'allegato A annesso alla legge n. 232 del 2016 e dell'interconnessione, aspetti che sono stati oggetto di preliminare richiesta della Società al Ministero dello Sviluppo Economico; tali verifiche, infatti, non rientrano nell'ambito delle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di risposta ad interpello, come non rientra in tali competenze la verifica dell'assimilabilità - dal punto di vista tecnico - delle casseforti intelligenti oggetto della risposta n. 286 del 23 aprile 2021 alle casseforti intelligenti oggetto del presente interpello.

Pertanto, il presente parere riguarda soltanto l'esame del quesito di carattere fiscale sollevato dall'Istante e si fonda acriticamente sugli elementi rappresentati dal contribuente in ordine ai profili di carattere tecnico (non fiscali); la presente risposta, quindi, non comporta, per i beni in esame, alcun riconoscimento della sussistenza dei requisiti tecnici richiesti dalla legge ai fini agevolativi, profili in relazione ai quali resta impregiudicata ogni facoltà di controllo dell'Agenzia.

Ciò premesso, in merito ai quesiti formulati dalla Società si ritiene di poter concordare con le soluzioni interpretative proposte nell'istanza di interpello.

Le questioni sollevate, infatti, trovano risposta, come correttamente osservato dall'Istante, nei chiarimenti già resi dalla scrivente, in particolare con la circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, la risoluzione n. 27/E del 9 aprile 2018, la risposta a istanza di interpello n. 394 dell'8 giugno 2021 e la circolare n. 9/E del 23 luglio 2021.

Al riguardo, si ricorda che l'articolo 1, comma 11, della legge di bilancio 2017 - così come modificato dall'articolo 7-*novies* del decreto legge 29 dicembre 2016, n. 243, convertito con modificazioni dalla legge 27 febbraio 2017, n. 18 - stabilisce che *"Per la fruizione dei benefici di cui ai commi 9 e 10, l'impresa è tenuta a produrre una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per i beni*

aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla presente legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura".

La predetta disposizione è richiamata, in tema di iper ammortamento, nell'articolo 1, comma 33, della legge n. 205 del 2017 e nell'articolo 1, comma 63, della legge n. 145 del 2018; disposizioni analoghe a quella contenuta nel citato comma 11 sono contenute, in materia di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, nell'articolo 1, comma 195, della legge n. 160 del 2019 e nell'articolo 1, comma 1062, della legge n. 178 del 2020.

Come precisato dalla circolare n. 4/E del 30 marzo 2017 (paragrafo 6.3), per poter beneficiare dell'iper ammortamento, i beni materiali di cui all'allegato A devono rispettare il requisito della "interconnessione" al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, requisito che risulta indispensabile per la spettanza dell'agevolazione.

L'interconnessione, insieme agli altri requisiti previsti dalla legge, deve essere attestata dai documenti indicati nel predetto comma 11, ossia dalla dichiarazione del legale rappresentante, dalla perizia tecnica o dall'attestato di conformità.

Tali documenti devono essere acquisiti dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di 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 di imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

Come evidenziato nella richiamata risoluzione n. 27/E del 2018, il comma 11 in questione 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 dal citato comma 11 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), la predetta risoluzione ha precisato che, nella particolare ipotesi in cui l'acquisizione dei documenti avvenga in un periodo di imposta successivo a quello di interconnessione, la fruizione dell'agevolazione dovrà iniziare dal periodo di 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, 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 di 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 (in senso conforme, v. la circolare n. 4/E del 2017, paragrafo 6.4.1, esempio 9).

Visto che i quesiti dell'Istante riguardano investimenti in beni iper ammortizzabili effettuati in anni diversi (2017, 2018 e 2019), la disciplina agevolativa applicabile ai singoli beni dipenderà dal momento di "effettuazione" dei singoli investimenti, determinato ai sensi dell'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR (v. circolare n. 4/E del 2017, paragrafo 6.1.3), tenendo conto dell'eventuale

"prenotazione" dell'investimento (accettazione dell'ordine e pagamento dell'acconto minimo del 20%).

A titolo esemplificativo:

- un investimento "effettuato" nel giugno 2019 e "prenotato" entro il 31 dicembre 2018 sarà incardinato nella disciplina recata dall'articolo 1, commi 30 e ss., della legge n. 205 del 2017 (legge di bilancio 2018);

- un investimento "effettuato" nel giugno 2019 senza alcuna "prenotazione" sarà incardinato nella disciplina recata dall'articolo 1, commi 60 e ss., della legge n. 145 del 2018 (legge di bilancio 2019).

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

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)