

Risposta n. 895/2021

OGGETTO: Iper ammortamento e credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi - Individuazione del momento di effettuazione dell'investimento

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

QUESITO

La società ALFA S.P.A. (di seguito anche "ALFA", "Società" o "Istante") ha chiesto chiarimenti sulla corretta interpretazione ed applicazione dell'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, in tema di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

La Società, operante nel settore ... , rappresenta di aver avviato, nell'ottica di un rilancio degli investimenti in beni strumentali e di un più ampio rafforzamento degli obiettivi del programma "Industria 4.0", un processo di innovazione tecnologica consistente in un investimento nei seguenti beni materiali: ... (di seguito anche "Bene 1"), ... (di seguito anche "Bene 2") e ... (di seguito anche "Bene 3").

L'Istante evidenzia che l'investimento nel Bene 1 è stato effettuato con ordine al fornitore e pagamento di acconto (20 per cento) eseguiti in data 19 dicembre 2018; il bene è stato consegnato in data 24 giugno 2019 ed accettato dalla Società in data 28 giugno 2019; la macchina è pronta per essere interconnessa al sistema aziendale.

In merito al Bene 2, l'Istante rileva che l'investimento è stato effettuato con ordine al fornitore e pagamento di acconto (20 per cento) eseguiti in data 19 dicembre 2018; il collaudo della macchina è avvenuto presso il fornitore in data 22 luglio 2019; la consegna del bene è avvenuta a fine ottobre 2019 mentre il collaudo geometrico presso ALFA è avvenuto in data 9 dicembre 2019; nei mesi di gennaio e febbraio 2020 sono stati eseguiti i test funzionali pre-accettazione della macchina ma, a causa del diffondersi della pandemia da Covid-19, le operazioni successive sono avvenute solo dopo la riapertura aziendale, con il completamento dei test nel mese di giugno 2020 e con l'accettazione del bene in data 24 giugno 2020; allo stato attuale il bene risulta collegato in rete per la teleassistenza da remoto, ma non è stato ancora avviato il programma di interconnessione al sistema aziendale.

Con riferimento al Bene 3, ALFA rappresenta che l'investimento è stato effettuato con ordine al fornitore e pagamento di acconto (20 per cento) eseguiti in data 20 giugno 2019; le prove di collaudo sono avvenute presso il fornitore in data 18 febbraio 2020 e la consegna del bene alla Società è stata effettuata a fine febbraio 2020 ma, anche in questo caso, a causa della pandemia le operazioni successive (tra cui la cessione del cespite che il Bene 3 doveva sostituire e la demolizione/ricostruzione della fondazione dove collocare il bene) sono state sospese e hanno subito forti ritardi; l'accettazione dell'impianto è avvenuta solo il 19 marzo 2021 e non è stato ancora avviato il processo di interconnessione al sistema aziendale.

Data la particolarità delle operazioni poste in essere, l'Istante chiede la corretta interpretazione ed applicazione dell'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, in tema di credito d'imposta per beni strumentali nuovi e investimenti Industria 4.0, in ordine alla fattispecie così come sopra descritta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Richiamate le differenze previste tra il credito d'imposta di cui all'articolo 1,

commi da 184 a 197 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (che ha sostituito i cc.dd. "super ammortamento" e "iper ammortamento"), e quello di cui all'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, l'Istante ritiene che sia possibile avvalersi del credito d'imposta previsto da quest'ultima legge in quanto - in linea generale - più favorevole. Infatti, ad avviso della Società, "la norma ha il chiaro intento di premiare gli investimenti con efficacia retroattiva (...). Diversamente opinando, si avrebbe, *a contrariis* e fra gli altri, anche l'iniquo effetto di premiare i contribuenti che hanno effettuato un investimento (con consegna/entrata in funzione del bene) tra il 16 novembre ed il 31 dicembre 2020, a discapito di chi ha versato degli acconti nel medesimo periodo, con consegna/entrata in funzione del bene nel 2021" (v. pag. 10 dell'istanza di interpello).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle argomentazioni esposte e degli elementi forniti dal contribuente, assunti acriticamente così come rappresentati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, e non riguarda la verifica della correttezza della quantificazione dell'agevolazione.

Considerati i contenuti dell'istanza della Società, si evidenzia, inoltre, che la presente risposta viene formulata nel presupposto che i beni in questione, per le proprie caratteristiche tecniche, rientrino tra quelli elencati nell'allegato A annesso alla legge di bilancio 2017 (di seguito anche "Allegato A") e che sussistano tutti gli altri requisiti previsti dalla normativa; di conseguenza, su tutti i predetti aspetti - che non costituiscono oggetto del quesito dell'Istante - rimane impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

Il presente parere, infine, non riguarda i beni ... e ... , che sono indicati negli allegati all'istanza ma che non costituiscono espressamente oggetto del quesito

formulato dalla Società nell'interpello.

In particolare, oggetto dell'istanza è l'individuazione del momento di effettuazione dell'investimento, ai fini della definizione della corretta disciplina agevolativa applicabile, relativamente all'acquisizione di tre diversi cespiti (Beni 1, 2 e 3), per i quali i momenti della consegna, dell'accettazione, nonché dell'interconnessione, per vari motivi, risultano differiti nel tempo rispetto all'accettazione dell'ordine e al pagamento di acconti.

Ciò premesso, qui di seguito si riassume sinteticamente l'evoluzione della normativa agevolativa riguardante i beni elencati nell'allegato A annesso alla legge n. 232 del 2016, che sono quelli oggetto del dubbio interpretativo dell'Istante.

L'articolo 1, commi 9 e seguenti, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, ha introdotto la disciplina del c.d. "iper ammortamento", che prevede, ai fini delle imposte sui redditi e con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing, la possibilità - per i soli titolari di reddito d'impresa - di maggiorare il costo di acquisizione per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 settembre 2018, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 sia stata effettuata la c.d. "prenotazione" dell'investimento, ossia 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. Si tratta di beni ad elevatissima tecnologia ed interconnessi tra loro, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale in chiave "Industria 4.0", elencati nell'allegato A annesso alla legge di bilancio 2017, per i quali la maggiorazione è riconosciuta nella misura del 150 per cento del costo di acquisizione.

L'iper ammortamento - che costituisce l'evoluzione del c.d. "super ammortamento", introdotto dall'articolo 1, commi 91-94 e 97, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità 2016) - è stato prorogato dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018); l'articolo 1, comma 30, di quest'ultima legge, infatti,

ha esteso l'agevolazione agli investimenti *"effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 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"*.

La legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio 2019), oltre ad aver prorogato la disciplina dell'iper ammortamento agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 l'investimento sia stato prenotato con ordine e acconto minimo (articolo 1, comma 60), ha anche rimodulato la misura della percentuale di maggiorazione in base a determinati "scaglioni" (comma 61).

Successivamente, con l'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020), è stata ridefinita la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal Piano Nazionale Impresa 4.0, mediante l'introduzione di un credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, parametrato al costo di acquisizione degli stessi, in luogo della maggiorazione del costo fiscalmente ammortizzabile.

La nuova normativa relativa al credito d'imposta, in vigore dal 1° gennaio 2020, ha sostituito le previgenti disposizioni riguardanti il super e l'iper ammortamento; la disciplina dell'iper ammortamento - che è quella che qui rileva ai fini della risposta al quesito dell'Istante - resta applicabile agli investimenti in beni strumentali effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020 in caso di effettuazione della prenotazione entro il 31 dicembre 2019 [v. articolo 1, comma 60, della legge di bilancio 2019 e articolo 1, comma 196, lettera *b*), della legge di bilancio 2020].

La nuova disciplina prevede, in particolare, la concessione di un credito d'imposta alle imprese che 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), effettuino investimenti

in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive localizzate sul territorio dello Stato, con i requisiti e nelle misure stabilite dai commi 188, 189 e 190 in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili.

Riguardo all'ambito oggettivo dell'agevolazione, il citato comma 189 prevede che per gli investimenti aventi ad oggetto beni ricompresi nell'Allegato A 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, e nella misura del 20 per cento del costo, 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.

In riferimento agli investimenti nei beni strumentali sopra individuati, il successivo comma 191 stabilisce che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in cinque quote annuali di pari importo a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni.

La stessa norma specifica, inoltre, che, nel caso in cui l'interconnessione dei beni avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta ai sensi del comma 188 (6 per cento).

La legge di bilancio 2020 ha inoltre previsto, al comma 196, che le nuove disposizioni non trovano applicazione per gli investimenti aventi a oggetto beni ricompresi nel già citato Allegato A effettuati tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2020, in relazione ai quali entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine sia stato accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, per i quali resta ferma l'applicazione dell'iperammortamento previsto dall'articolo 1, comma 60, della legge di bilancio 2019.

Da ultimo, si rileva che l'articolo 1, comma 1051, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio 2021) ha riconosciuto la possibilità di fruire di un credito d'imposta - alle condizioni e nelle misure stabilite dai commi da 1052 a 1058, in

relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili - a tutte le imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 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).

Con riferimento specifico agli investimenti nei beni strumentali nuovi indicati nell'Allegato A, la legge di bilancio 2021 stabilisce quanto segue:

- per gli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022 (a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 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 50 per cento del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro, nella misura del 30 per cento del costo, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni 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 (comma 1056);

- per gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 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 (comma 1057).

Ai sensi del successivo comma 1059, il 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 avvenuta interconnessione dei beni.

Lo stesso comma 1059 dispone che, nell'ipotesi in cui l'interconnessione dei beni 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 in misura ridotta ai sensi dei commi 1054 e 1055.

Con la circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, redatta congiuntamente dall'Agenzia delle entrate e dal Ministero dello Sviluppo Economico, sono stati forniti chiarimenti in merito alla disciplina dell'iper ammortamento che, in quanto compatibili, risultano estendibili anche alla nuova disciplina del credito d'imposta.

In merito al momento di "effettuazione" dell'investimento, il documento di prassi chiarisce che l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, secondo il quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

La circolare, inoltre, specifica che dal momento di effettuazione degli investimenti, rilevante ai fini della spettanza della maggiorazione del costo, deve distinguersi il momento dal quale è possibile fruire del beneficio.

Infatti, la maggiorazione della quota di ammortamento può essere dedotta, in linea generale, a partire dall'esercizio di "entrata in funzione" del bene; solo da quest'ultimo momento è possibile iniziare a fruire dell'iper ammortamento, a condizione che nello stesso periodo d'imposta avvenga anche l'interconnessione del bene; nell'ipotesi in cui, invece, l'interconnessione venga effettuata in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene, la fruizione dell'iper

ammortamento può iniziare solo da tale successivo periodo.

Per ulteriori approfondimenti sull'iper ammortamento si rimanda alla circolare sopra richiamata.

Ciò posto, con specifico riferimento al quesito posto dall'Istante si deve rilevare quanto segue.

Dalla lettura dei documenti allegati all'istanza di interpello emerge che gli impegni contrattuali dei fornitori dei macchinari non si esauriscono con la semplice consegna del bene, ma si sostanziano in ulteriori adempimenti riguardanti, ad esempio, un primo collaudo presso lo stabilimento del fornitore (con il quale si effettua una verifica delle caratteristiche generali della macchina, sia quelle geometriche che quelle funzionali), l'addestramento e la formazione del personale all'utilizzo dei macchinari, un secondo collaudo presso la sede produttiva dell'acquirente; l'atto conclusivo della procedura di acquisto si concretizza nell'accettazione finale del bene da parte di ALFA.

Le clausole contrattuali prevedono, inoltre, un pagamento del corrispettivo frazionato in base a diversi *step*, costituiti, ad esempio, dall'emissione dell'ordine, dall'accettazione finale, dal decorso di un certo numero di giorni dalla data dell'accettazione finale.

Pertanto, nel caso di specie si è in presenza di un contratto complesso, con il quale il fornitore si impegna a vendere un bene mobile all'acquirente e ad eseguire ulteriori e rilevanti attività a favore di quest'ultimo; lo svolgimento di tali attività, in virtù della complessità dell'investimento in questione, assume un rilievo decisivo ai fini del puntuale e completo adempimento degli obblighi contrattuali.

Per tale ragione, ai fini dell'individuazione del momento di "effettuazione" dell'investimento - determinante per "incardinare" il bene nella corretta disciplina agevolativa - non è sufficiente la "consegna" del bene mobile ai sensi dell'articolo 109, comma 2, del TUIR, ma è necessario lo svolgimento di ulteriori attività affinché si concretizzi il requisito della "certezza" previsto dal comma 1 del citato articolo 109.

L'adempimento decisivo, a tali fini, deve essere individuato nell'accettazione finale da parte di ALFA, che è il momento nel quale l'esistenza del costo del bene può dirsi "certa", tanto che proprio all'accettazione finale è legato l'obbligo contrattuale del pagamento del saldo dovuto al fornitore (salva la precisazione che verrà effettuata più avanti per il Bene 2).

Ciò detto, per rispondere al quesito dell'Istante è necessario esaminare separatamente, da un lato, i Beni 1 e 3 e, dall'altro, il Bene 2.

Con riferimento al Bene 1, a fronte dell'accettazione dell'ordine e del pagamento dell'acconto del 20 per cento intervenuti entro il 31 dicembre 2018 (precisamente in data 19 dicembre 2018), l'accettazione finale del bene è avvenuta in data 28 giugno 2019; pertanto, nel caso di specie, si dovrà applicare la disciplina dell'iperammortamento recata dall'articolo 1, commi 30 e seguenti, della legge di bilancio 2018; infatti, con riferimento a tale disciplina sono da considerarsi soddisfatte le condizioni poste dal citato comma 30, in quanto la prenotazione è stata eseguita *"entro la data del 31 dicembre 2018"* e l'effettuazione dell'investimento è avvenuta *"entro il 31 dicembre 2019"*.

Per quanto riguarda il Bene 3, si rileva che, a fronte dell'accettazione dell'ordine e del versamento dell'acconto del 20 per cento intervenuti entro il 31 dicembre 2019 (più precisamente in data 20 giugno 2019), l'accettazione finale del bene è avvenuta in data 19 marzo 2021; conseguentemente, nel caso di specie, si dovrà applicare la disciplina del credito d'imposta introdotta dall'articolo 1, commi 185 e seguenti, della legge di bilancio 2020; infatti, con riferimento a tale disciplina:

- sono da considerarsi soddisfatte le condizioni poste dal comma 185, in quanto la prenotazione è stata eseguita prima del 2020 e l'effettuazione dell'investimento è avvenuta nel 2021 *"entro il 30 giugno"*;

- non risulta applicabile l'esclusione (dal credito d'imposta) prevista dall'articolo 1, comma 196, lettera *b)*, della legge di bilancio 2020, in quanto, anche se la prenotazione è stata operata *"entro la data del 31 dicembre 2019"*, l'investimento non

è stato effettuato nel 2020 (ma solo nel 2021).

Riguardo, infine, al Bene 2, si devono esprimere delle considerazioni ulteriori rispetto a quelle in precedenza esposte per i Beni 1 e 3. Infatti, l'accettazione dell'ordine del Bene 2 e il versamento dell'acconto del 20 per cento sono stati eseguiti entro il 31 dicembre 2018 (più precisamente in data 19 dicembre 2018), l'accettazione finale del bene è intervenuta in data 24 giugno 2020, ma il pagamento del saldo, contrariamente al caso dei Beni 1 e 3, è stato effettuato prima dell'accettazione finale, ossia in data 15 ottobre 2019.

L'esame congiunto delle clausole contrattuali rilevabili dai documenti allegati all'istanza (che legano il pagamento del saldo all'accettazione finale del bene da parte dell'acquirente) e delle dinamiche finanziarie dei corrispettivi (che dimostrano che il pagamento al fornitore è stato completato prima dell'accettazione finale) potrebbe indurre a ritenere che l'investimento nel Bene 2 sia stato "effettuato", ai sensi dei commi 1 e 2 dell'articolo 109 del TUIR, già in data 15 ottobre 2019, giorno in cui, con il pagamento (anticipato) del saldo al fornitore, sembrerebbe essere maturata la ragionevole certezza dell'accettazione finale del bene da parte di ALFA.

In tal caso, si renderebbe applicabile la disciplina dell'iper ammortamento recata dall'articolo 1, commi 30 e seguenti, della legge di bilancio 2018; infatti, con riferimento a tale disciplina sarebbero da considerarsi soddisfatte le condizioni poste dal comma 30, in quanto la prenotazione è stata eseguita *"entro la data del 31 dicembre 2018"* e l'effettuazione dell'investimento sarebbe avvenuta *"entro il 31 dicembre 2019"*.

Tuttavia dall'analisi della documentazione allegata all'istanza di interpello emerge che il pagamento (anticipato) del saldo al fornitore potrebbe essere stato accompagnato dal rilascio, a favore di ALFA, di due fidejussioni bancarie a copertura delle eventuali violazioni contrattuali del fornitore; in tal caso, la Società sarebbe stata tutelata nel recupero delle somme anticipate in caso di mancato adempimento degli obblighi contrattuali da parte del fornitore.

Tali elementi - se adeguatamente supportati da oggettiva documentazione e da dimostrate reali circostanze di fatto, che non è possibile appurare in questa sede - potrebbero giustificare anche una diversa conclusione in ordine al periodo rilevante ai fini della individuazione del beneficio fiscale applicabile alla fattispecie in esame.

In particolare, laddove il fornitore, in sede di pagamento anticipato del saldo, avesse effettivamente rilasciato, a favore di ALFA, le predette garanzie bancarie a "copertura" del rischio di un successivo inadempimento contrattuale, la "certezza" relativa all'accettazione finale del Bene 2 da parte dell'Istante si configurerebbe non più al 15 ottobre 2019, bensì al 24 giugno 2020.

Pertanto, in tale ipotesi, il Bene 2 in argomento, al ricorrere di tutti gli altri requisiti previsti dalla legge, accederebbe all'iper ammortamento di cui all'articolo 1, commi 60 e seguenti, della legge di bilancio 2019; infatti, con riferimento a tale disciplina:

- sarebbero da considerarsi soddisfatte le condizioni poste dal comma 60, in quanto la prenotazione è stata eseguita *"entro la data del 31 dicembre 2019"* e l'effettuazione dell'investimento sarebbe avvenuta *"entro il 31 dicembre 2020"*;

- non risulterebbe applicabile la disciplina dell'iper ammortamento recata dall'articolo 1, commi 30 e seguenti, della legge di bilancio 2018 in quanto sarebbe da considerare soddisfatta solo una delle condizioni poste dallo stesso comma 30, ossia la prenotazione eseguita *"entro la data del 31 dicembre 2018"*, ma non l'effettuazione dell'investimento *"entro il 31 dicembre 2019"*.

In conclusione, la Società non potrà beneficiare del credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge di bilancio 2021 per nessuno dei tre beni oggetto del quesito.

Con riferimento all'interconnessione dei beni si ritiene opportuno precisare quanto segue.

Dall'istanza di interpello indicata in oggetto emerge che, alla data di presentazione della stessa, per nessuno dei tre beni in questione si era ancora

concretizzato il requisito dell'interconnessione.

Al riguardo, si deve evidenziare che in merito all'interconnessione "ritardata" (ossia effettuata in periodi d'imposta successivi a quello di entrata in funzione del bene), la risposta ad interpello n. 394 dell'8 giugno 2021 ha precisato - sulla base del parere del Ministero dello Sviluppo Economico - che *"in nessun caso (...) l'interconnessione successiva rispetto all'entrata in funzione dei beni può dipendere dal fatto che al momento del loro primo utilizzo i beni medesimi non possiedano le caratteristiche intrinseche richieste dalla disciplina 4.0. (...) pertanto, deve in ogni caso escludersi che, per i beni non dotati, al momento del loro primo utilizzo, di tutte le caratteristiche tecniche richieste dal paradigma 4.0, il successivo apporto di modifiche e integrazioni atte a conferire ai medesimi ex post una o più di tali caratteristiche, possa consentire l'ammissibilità ai benefici 4.0"* (sottolineature aggiunte, NdR).

Per ulteriori approfondimenti si rimanda al richiamato documento n. 394 del 2021.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)