

IMPOSTE E TASSEdi **ALESSANDRO PRATESI****Credito d'imposta per beni strumentali: (non è mai) troppo tardi ...**

"Non è mai troppo tardi": un rivoluzionario programma televisivo degli anni '60, condotto dal maestro Alberto Manzi, finalizzato a insegnare lettura e scrittura agli italiani adulti totalmente o parzialmente analfabeti.

Per il Fisco, invece, è sempre troppo tardi: le istruzioni su questioni delicatissime giungono, secondo prassi consolidata, a termini ampiamente scaduti. L'ennesimo chiarimento fuori tempo riguarda la **sovrapposizione di discipline agevolative** e, nello specifico, il comportamento da adottare in merito al corretto utilizzo del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato. La materia è stata disciplinata, in modo disomogeneo, ma in parte sovrapposto, prima dall'art. 1, cc. 184-197 L. 27.12.2019, n. 160, nell'ambito della ridefinizione della disciplina degli incentivi fiscali previsti dal " *Piano nazionale Impresa 4.0* " e, successivamente, dall'art. 1, cc. 1051-1063 L. 30.12.2020, n. 178.

La **controversia interpretativa** nasce nel caso in cui l'effettuazione degli investimenti eleggibili ricade nell'arco temporale in cui il credito d'imposta, introdotto dalla legge di Bilancio 2021, coesiste con l'analogo credito d'imposta introdotto dalla legge di Bilancio 2020. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 23.07.2021, n. 9/E](#) , osserva che il c. 1051 della legge di Bilancio 2021 stabilisce che il credito d'imposta spetta per gli investimenti effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16.11.2020 al 31.12.2022 (o al 30.06.2023, a condizione che entro il 31.12.2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).

Nel caso in cui gli investimenti eleggibili al credito d'imposta siano effettuati nell' **intervallo temporale 16.11.2020-30.06.2021** , si verifica una **parziale sovrapposibilità della nuova disciplina con quella prevista dalla legge di Bilancio 2020** in relazione agli investimenti aventi ad oggetto i beni materiali non 4.0, nonché ai beni ricompresi negli allegati A e B annessi alla L. 232/2016, effettuati a decorrere dal 1.01 al 31.12.2020, ovvero entro il 30.06.2021, a condizione che entro il 31.12.2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione. Al riguardo, la circolare, contrariamente a quanto era presumibile attendersi, ha stabilito che il **coordinamento delle 2 discipline agevolative sul piano temporale deve avvenire distinguendo** : il caso degli investimenti per i quali alla data del 15.11.2020, ossia prima della decorrenza della nuova disciplina, si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% (c.d. " *prenotazione* "); il caso degli investimenti per i quali, alla suddetta data, non risultino verificate tali condizioni. **Nel primo caso, si ritiene che gli investimenti, sempre se effettuati (" completati ") entro il 30.06.2021, restino incardinati nella precedente disciplina di cui alla legge di Bilancio 2020. Nel secondo caso, invece, si rende applicabile la nuova disciplina introdotta dalla legge di Bilancio 2021.**

Tale interpretazione, secondo l'Agenzia delle Entrate, trova fondamento nella volontà del legislatore di anticipare gli effetti del nuovo regime agevolativo, senza attendere la naturale scadenza dell'ordinario termine del precedente regime (31.12.2020). Il motivo di tale scelta risiede nella necessità di **scongiurare un rallentamento degli investimenti "nuovi"** (per tali intendendosi quelli intrapresi dal 16.11.2020) a causa del c.d. " *effetto annuncio* ", che, a seguito dell'approvazione, da parte del Consiglio dei Ministri, del disegno di legge di Bilancio per l'anno 2021, avvenuta proprio il 16.11.2020, avrebbe spinto i soggetti interessati ad attendere il 1.01.2021 per poter beneficiare direttamente di un regime (in linea generale) più vantaggioso.

Tutto chiaro? Sì, ma a posteriori, purtroppo . Molti, infatti, **hanno effettuato compensazioni utilizzando il credito d'imposta con interpretazione più favorevole** , come ipotizzato, peraltro, da larga parte della dottrina e ora si trovano nella condizione di dovere rettificare, a favore del Fisco, la compensazione. Dunque, ancora una volta istruzioni operative ben oltre le attese, con l'auspicio che non siano applicate sanzioni in forza sia dell'oggettiva incertezza normativa sia del chiarissimo ritardo con il quale è stata emanata la circolare n. 9/E/2021. Salvo ipotizzare che un arco temporale di 205 giorni, dalla data della norma a quella del pronunciamento ufficiale, sia trascurabile...