

Risposta n. 259

OGGETTO: Articolo 1, comma 189 e ss., della legge 27 dicembre 2019, n. 160. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi: utilizzo temporaneo dei beni oggetto d'agevolazione all'estero.

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

QUESITO

La società ALFA S.P.A. (di seguito "società" o "istante") progetta, produce e distribuisce prodotti ed accessori per i L'istante rappresenta di aver introdotto una tecnologia innovativa, consistente in attrezzature robotizzate, comandabili da remoto, per la realizzazione del rivestimento interno delle tubazioni utilizzate per il trasporto degli idrocarburi, che sono in grado di compiere specifiche operazioni per la realizzazione del servizio di manutenzione delle tubazioni o per nuove pose, per conto dei propri clienti.

I macchinari descritti verrebbero utilizzati per la maggior parte del tempo in cantieri posti al di fuori del territorio nazionale, in quanto, nella maggioranza dei casi, gli impianti (*pipeline*) presso cui viene svolta l'attività per conto dei propri clienti sono situati all'estero.

In sede d'integrazione documentale (acquisita con RU n. ... del ...) l'istante ha fornito ulteriori chiarimenti sulle modalità contrattuali adottate con i committenti esteri

in relazione ai beni oggetto d'investimento, sull'entità delle commesse con clienti esteri (percentuale di fatturato estero al/.. pari al 64%), sulle caratteristiche dei beni oggetto d'investimento rilevanti ai fini del relativo utilizzo ed ha precisato che «*la presunta durata di utilizzo dei beni presso i singoli cantieri o impianti esteri potrà variare tra i 6 ed i 12 mesi*».

In particolare, dal contratto allegato emerge che l'istante ha stipulato un accordo di cooperazione commerciale con BETA, per la fornitura di un servizio tecnico presso i cantieri della stessa BETA siti all'estero. Tale accordo, tra l'altro, prevede che la società italiana:

- sviluppi e fornisca i robot il cui costo è ripartito al 50 per cento con la società estera;
- svolga le attività necessarie nel sito di lavoro mediante l'uso dei predetti macchinari fornendo il personale necessario.

Il contratto è stipulato per la "*fornitura di un servizio tecnico*" presso le sedi estere del partner per «*l'uso di robot da campo, rivestimenti automatici e altre soluzioni anticorrosione ... su tubi e bobine*».

L'interpellante dichiara che i suddetti beni strumentali soddisfano i requisiti richiesti dall'articolo 1, comma 9 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, come richiamato dall'articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, per la fruizione dell'agevolazione del credito di imposta per i beni strumentali tecnologicamente avanzati (di seguito "credito d'imposta per beni strumentali tecnologicamente avanzati").

Ciò premesso, la società chiede se può usufruire del predetto credito, sussistendo a suo avviso nel caso in esame obiettive condizioni di incertezza, scaturenti dalla disciplina relativa all'articolo 1, comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (cd. iper ammortamento). Nello specifico, l'istante richiama:

- l'articolo 7 del decreto legge n. 87 del 12 luglio 2018 (cd. "decreto dignità"), convertito con la legge 9 agosto 2018, n. 96, secondo il quale l'iper ammortamento

spetta a condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio nazionale, prevedendosi il recupero del beneficio in caso di cessione o delocalizzazione degli investimenti;

- il paragrafo 2.3 della circolare n. 8/E del 10 aprile 2019, che ha chiarito che l'espressione "destinazione a strutture produttive situate all'estero" è da considerarsi equivalente a quella di "delocalizzazione";

- la risposta n. 14 del 24 gennaio 2020 ad un'istanza di interpello relativa ad analoga fattispecie, nella quale è stato precisato che *«la fattispecie sottoposta all'esame [...] non configuri una destinazione a struttura produttiva situata all'estero ai sensi dell'articolo 7, comma 1 del decreto dignità, mantenendo i beni un nesso funzionale con l'attività d'impresa svolta in Italia»*, relativa tuttavia ad un caso in cui il numero di beni destinati ai cantieri esteri era esiguo rispetto ai casi totali (l'1 per cento circa del totale, diversamente dall'80 per cento circa del caso in esame).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il temporaneo utilizzo dei macchinari in cantieri situati all'estero non comporti una delocalizzazione ovvero un permanente trasferimento in un sito produttivo ubicato al di fuori del territorio nazionale.

Al contrario, evidenzia che i beni strumentali rimangono destinati, come sede principale, a quella operativa della società istante, situata sul territorio nazionale, e vengono destinati solo temporaneamente ai siti esteri, in occasione della realizzazione del lavoro commissionato dai clienti.

Inoltre, rileva che gli stessi beni vengono interconnessi con il sistema informativo della propria sede nazionale, contribuendo a tutti gli effetti al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata in Italia.

Tutto ciò considerato, la società ritiene che il meccanismo di recupero dell'iperammortamento, di cui all'articolo 7 del decreto dignità, non si applichi, oltre che nel

caso di interventi sostitutivi sui beni, anche nei casi in cui i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive, anche situate all'estero, ed anche nel caso in cui il periodo di utilizzo presso le sedi produttive estere sia prevalente in termini di tempo rispetto al periodo di utilizzo in sedi produttive situate nel territorio nazionale, purché non si verifichi un trasferimento permanente presso tali sedi, configurabile come una delocalizzazione.

L'interpellante ritiene quindi che nel caso prospettato sussistano le condizioni per usufruire del credito d'imposta per beni strumentali tecnologicamente avanzati di cui all'articolo 1, commi da 185 e seguenti, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, in considerazione della strumentalità dei beni in questione rispetto all'attività svolta in Italia e della temporaneità della permanenza all'estero.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere non implica o presuppone un giudizio in merito alla sussistenza degli ulteriori requisiti previsti dalla legge per la fruizione del credito d'imposta per beni strumentali tecnologicamente avanzati di seguito descritto, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Sempre preliminarmente si rappresenta che non è oggetto della presente risposta la valutazione dei requisiti richiesti dall'articolo 1, comma 9 della legge 11 dicembre 2016, n. 232, come richiamato dall'articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, per la fruizione dell'agevolazione in esame, che, di conseguenza, si assumono acriticamente ai fini del parere di seguito riportato (cfr. circolare n. 31/E del 2020).

La legge 27 dicembre 2019, n. 160, ha ridefinito la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal Piano Nazionale Impresa 4.0, prevedendo, in luogo della maggiorazione del costo ammortizzabile (cd. iper ammortamento, di cui all'articolo 1,

comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232), il riconoscimento di un credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, alle condizioni e nelle misure stabilite dal articolo 1, commi 188, 189 e 190, della medesima legge, a favore delle 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.

Il comma 193 del medesimo articolo 1, in particolare, dispone che: *«Se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo. Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nell'articolo 1, commi 35 e 36, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, in materia di investimenti sostitutivi».*

In altri termini, definito un periodo di sorveglianza che decorre dal momento di effettuazione dell'investimento e fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dello stesso, il meccanismo di *recapture* del credito opera nelle ipotesi in cui i beni agevolabili siano oggetto di:

1. cessione a titolo oneroso;
2. destinazione a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto (cd. delocalizzazione all'estero).

Al riguardo si precisa che, in considerazione della medesima *ratio* dell'agevolazione in esame rispetto all'iper ammortamento, introdotto dall'articolo 1,

comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, si devono considerare estensibili i chiarimenti forniti nel paragrafo 2.3 della circolare n. 8/E del 10 aprile 2019. In tale documento di prassi è stato chiarito, tra l'altro, che, in linea con il termine utilizzato nella rubrica, nella disposizione normativa e nella relazione illustrativa, l'espressione «destinazione a strutture produttive situate all'estero» sia equivalente, come sinonimo, a quella di "delocalizzazione".

La *ratio* della disciplina e del relativo meccanismo di recupero dell'agevolazione, infatti, nell'ipotesi di violazione del vincolo di territorialità, è di ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale, senza che il bene stesso abbia contribuito al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata nel territorio nazionale, titolare del medesimo bene.

Ciò premesso, con il presente interpello l'istante chiede un parere in relazione alla spettanza del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020) nel caso in cui i beni agevolabili siano impiegati dal beneficiario per la realizzazione di servizi di manutenzione delle tubazioni o per nuove pose, per conto dei propri clienti, svolti prevalentemente presso impianti (*pipeline*) situati all'estero.

Si tratta, pertanto, di beni che, per quanto descritto, proprio per la loro funzione sono destinati ad essere utilizzati al di fuori della sede produttiva dell'impresa istante ed, in particolare, nelle zone ove sono collocate le *pipeline*, anche, quindi, al di fuori del territorio nazionale.

Alla luce di quanto rappresentato e tenuto conto delle prospettate concrete modalità di svolgimento del servizio fornito dall'istante, nel presupposto che il luogo presso cui di volta in volta è realizzato l'intervento di manutenzione non abbia le caratteristiche tali (analizzando ad esempio, beni materiali, immateriali e risorse umane) da rappresentare di per sé una «struttura produttiva» ubicata all'estero, circostanza di fatto la cui valutazione esula dall'analisi in sede di interpello e su cui resta impregiudicato il potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria, si

ricava che, nel caso in esame, lo svolgimento di attività di manutenzione eseguibili sulle pipeline, con un impiego temporaneo di mezzi e personale (quindi non destinati ad una struttura produttiva estera), anche al di fuori del territorio dello Stato, non configura un'ipotesi di delocalizzazione ai sensi del citato comma 193, a condizione che detti beni agevolabili appartengano alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale e che siano utilizzati nell'attività ordinariamente svolta dalla stessa.

Al ricorrere delle suddette condizioni, l'istante potrà quindi fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 189, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (fermo restando quanto precisato in premessa).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)