

Risposta n. 438

OGGETTO: Articolo 1, commi da 185 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.
Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi: documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

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

QUESITO

L'istante, in relazione ai requisiti richiesti per accedere al credito d'imposta disciplinato dall'articolo 1, commi da 185 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, espone quanto segue.

Il contribuente, titolare di una partita IVA ed esercente attività ..., in data ...2020 ha versato tramite assegno un acconto per l'acquisto di un ..(euro...) e in data ... 2020 ha versato tramite bonifico il saldo di euro ... (fattura n. ...del ...2020). In entrambe le fatture non menziona la norma di riferimento dell'agevolazione.

L'istante chiede, quindi, se tale adempimento sia o meno a pena di decadenza ai fini dell'utilizzo del credito di imposta in parola.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Quanto agli effetti della mancata indicazione della dicitura in fattura, dalla formulazione normativa non appare chiaro se tale onere documentale sia previsto o meno a pena di decadenza del beneficio.

La norma dispone la revoca se manca *«la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili»*, prevedendo poi un secondo periodo in base al quale, *«a tali fini»* (dovrebbero essere tali i fini di controllo specificati nell'incipit nella norma), le fatture devono menzionare la norma di riferimento dell'agevolazione.

A rigore, quindi, solo nel primo caso, e non nel secondo, opererebbe la decadenza.

Diversamente, nell'ambito delle disposizioni attuative della Sabatini-bis, l'articolo 10 del DM 27 novembre 2013 dispone espressamente che *«la fattura che, nel corso di controlli e verifiche, venga trovata sprovvista di tale dicitura, non è considerata valida e determina la revoca della quota corrispondente di agevolazione»*.

Con riferimento al credito d'imposta per le aree svantaggiate di cui all'articolo 8 della legge 388 del 2000, nonostante l'assenza di un'espressa disposizione relativa all'inserimento della dicitura pena la revoca del beneficio, la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 41 del 2001 (par. 4) aveva però affermato che *«Su ogni fattura di acquisto riguardante beni ovvero servizi per i quali è applicata l'agevolazione di cui all'art. 8 della L. 23 dicembre 2000, n. 388, deve essere apposta, a pena di revoca dell'agevolazione, con scrittura indelebile, anche mediante apposito timbro, la dicitura: "Bene acquistato con il credito di imposta di cui all'art. 8 della L. 388/2000 (...)"»* (cfr. anche circolare n. 38E del 2002, risposta 2.1).

La Cassazione, con l'ordinanza n. 25905/2017, ha tuttavia affermato che le circolari ministeriali non costituiscono fonte di diritto e, pertanto, non possono imporre al contribuente adempimenti non espressamente previsti dalla legge e men che meno istituire cause di revoca dell'agevolazione fiscale non contenute in una norma di legge,

dichiarando quindi illegittimo il recupero di un credito di imposta *ex* articolo 8 della legge 388 del 2000 in ragione dell'assenza della dicitura nella fattura di acquisto del bene prevista dalla circolare n. 41 del 2001.

Del resto, con riferimento al successivo credito d'imposta per le aree svantaggiate *ex* articolo 1, commi 271-279, della legge 296 del 2006, non è stato più previsto l'onere della dicitura in fattura a pena di decadenza dal beneficio (cfr. circolare Agenzia delle entrate n. 38 del 2008).

Un approccio flessibile appare ragionevole, tenuto conto:

- da un lato, che la quantificazione del credito può agevolmente essere ricostruita al termine del 2020 con appositi prospetti ad hoc, nei quali inserire le fatture di acquisto, i costi sostenuti e il credito spettante;

- dall'altro, che rimane pur sempre valido il principio contenuto nell'articolo 3, comma 2, della legge 212 del 2000 (Statuto dei diritti del contribuente), che impone di non prevedere adempimenti a carico dei contribuenti nei 60 giorni successivi all'entrata in vigore delle leggi che li istituiscono, per cui una lettura estensiva della disposizione potrebbe autorizzare da parte dell'Amministrazione un periodo di tolleranza.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che non forma oggetto del presente interpello la verifica dei requisiti necessari per accedere al beneficio in argomento, rimanendo in merito impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 1, commi 184-197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio 2020), riconosce un credito d'imposta 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.

Il comma 195 dell'articolo 1 della citata legge n. 160 del 2019 dispone che "Ai fini dei successivi controlli, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'esplicito riferimento alle disposizioni dei commi da 184 a 194..."

Ciò posto, con riferimento al quesito oggetto d'interpello, con il quale l'istante chiede di sapere se sia causa di revoca dell'agevolazione la mancata indicazione in fattura dello specifico riferimento alla disposizione agevolativa della legge n. 160 del 2019, si evidenzia quanto segue.

Il richiamato comma 195 pone gli obblighi di conservazione documentale a carico dei beneficiari dell'agevolazione in parola, ai fini dei successivi controlli.

In particolare, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

A tal scopo, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere il chiaro riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 184-197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

Tali previsioni risultano nella sostanza equivalenti a quanto previsto dal legislatore nel contesto di altre agevolazioni per gli investimenti in beni strumentali. In particolare, può farsi utile riferimento alla disciplina concernente il contributo concesso in relazione a finanziamenti bancari per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature da parte di piccole e medie imprese (c.d. "Nuova Sabatini"), di cui all'articolo 2, commi 2 e seguenti, del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98 e al decreto del

Ministro dello sviluppo economico, emanato di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 25 gennaio 2016.

Tale ultimo decreto, all'articolo 10, comma 6, dispone che *«Sull'originale di ogni fattura, sia di acconto che di saldo, riguardante gli investimenti per i quali sono state ottenute le agevolazioni di cui al presente decreto, l'impresa deve riportare, con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro, la dicitura "Spesa di euro ... realizzata con il concorso delle provvidenze previste dall'art. 2, comma 4, del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69". La fattura che, nel corso di controlli e verifiche, venga trovata sprovvista di tale dicitura, non è considerata valida e determina la revoca della quota corrispondente di agevolazione, fatta salva la possibilità di regolarizzazione da parte dell'impresa beneficiaria».*

In ragione della sostanziale equivalenza delle previsioni normative di cui si tratta, si ritiene, pur nel diverso contesto applicativo, che i chiarimenti forniti dal Ministero dello Sviluppo economico - *FAQ n. 10.15* consultabile al seguente indirizzo web: <https://www.mise.gov.it/index.php/it/assistenza/domande-frequenti/2034260-nuova-disciplina-beni-strumentali-nuova-sabatini-ter-domande-frequenti-faq#a10> - possano ritenersi estensibili anche in relazione a quanto disposto dal summenzionato comma 195.

Ne consegue che:

- la fattura sprovvista del riferimento all'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, non è considerata documentazione idonea e determina, quindi, in sede di controllo la revoca della quota corrispondente di agevolazione;

- in relazione alle fatture emesse in formato cartaceo, il riferimento all'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 può essere riportato dall'impresa acquirente sull'originale di ogni fattura, sia di acconto che di saldo, con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro;

- in relazione alle fatture elettroniche, con riferimento all'articolo 1, commi

da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 il beneficiario, in alternativa, può:

o stampare il documento di spesa apponendo la predetta scritta indelebile che, in ogni caso, dovrà essere conservata ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del d.P.R. n. 600 del 1973 (il quale rinvia al successivo articolo 39 del medesimo decreto IVA);

o realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso con le modalità indicate, seppur in tema di inversione contabile, nella circolare n. 14/E del 2019. Come già indicato nella circolare n. 13/E del 2018 (cfr. la risposta al quesito 3.1), in tutte quelle in cui vi è una fattura elettronica veicolata tramite SdI, a fronte dell'immodificabilità della stessa, il cessionario/committente può - senza procedere alla sua materializzazione analogica e dopo aver predisposto un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa - inviare tale documento allo SdI, come indicato nel paragrafo 6.4 del medesimo documento di prassi, così da ridurre gli oneri di consultazione e conservazione.

La predetta regolarizzazione dei documenti già emessi dovrà essere operata, da parte dell'impresa beneficiaria entro la data in cui sono state avviate eventuali attività di controllo.

Tanto premesso, nel caso in esame, considerato che i documenti indicati dall'impresa istante risultano privi del riferimento all'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, la possibilità di fruire del beneficio resta subordinata alla previa regolarizzazione dei documenti di spesa posseduti dall'istante secondo le modalità sopra indicate.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)