

Risposta n. 14

OGGETTO: Iper ammortamento - beni agevolabili dati a noleggio a clienti che li utilizzano temporaneamente presso cantieri esteri

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

QUESITO

X S.p.A. (in breve "la società istante", o "**X**") opera in via prevalente nel campo del noleggio dei macchinari e di attrezzatura tecnica per l'edilizia, incluso il montaggio e lo smontaggio di tali beni. In particolare, l'istante dichiara di stipulare con i clienti dei cd. "noli a freddo", sulla base dei quali il macchinario è messo a disposizione dei locatari mediante il trasporto diretto, da parte dell'istante, presso il cantiere richiesto dal cliente. **X** precisa che talvolta i beni dati in noleggio vengono temporaneamente impiegati dai clienti italiani nei loro cantieri situati all'estero, previa autorizzazione.

X dichiara che i beni oggetto di nolo soddisfano i requisiti richiesti dall'articolo 1, comma 9, della Legge 11 dicembre 2016, n. 232 per fruire del beneficio dell'iper ammortamento.

In sede di integrazione documentale, l'istante ha fornito ulteriori chiarimenti in merito alla possibile movimentazione dei macchinari al di fuori del territorio dello Stato italiano.

Tutto ciò premesso, l'istante chiede un parere in merito all'applicabilità, nella fattispecie in esame, dell'articolo 7, comma 4, secondo periodo, del decreto legge 12 luglio 2018, n. 87, convertito in Legge 9 agosto 2018, n. 96 (c.d. "Decreto Dignità"), in merito ad alcuni macchinari per l'edilizia, il cui acquisto può fruire dell'agevolazione c.d. "iper ammortamento".

In particolare, la società chiede se il noleggio dei suddetti beni, effettuato nei confronti di clienti italiani che li impiegano temporaneamente presso cantieri esteri, possa determinare il recupero dell'agevolazione sopra citata, configurando una destinazione a struttura produttiva situata all'estero, o rientri tra le cause di esclusione previste dalla citata norma.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In via preliminare, l'istante segnala le modifiche apportate al beneficio dell'iperammortamento dal Decreto Dignità: da un lato la disposizione normativa ha introdotto un meccanismo di c.d. "*recapture*" dell'agevolazione, se nel corso del periodo di fruizione i beni agevolati vengono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa. Tuttavia, il predetto recupero non si applica, oltre agli interventi sostitutivi sui beni, anche nei casi in cui i beni agevolati siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori dal territorio dello Stato.

Ciò premesso, con specifico riguardo alla fattispecie di noleggio a clienti italiani di macchinari impiegati temporaneamente in cantieri situati all'estero, l'istante ritiene che non operi il meccanismo di *recapture* sopra descritto. **X**, infatti, ritiene che il caso descritto sia sussumibile nell'ipotesi di esclusione dal meccanismo di recupero dell'agevolazione, in quanto i beni agevolati sono, per loro stessa natura, destinati all'utilizzo in più sedi produttive e pertanto ne sarebbe consentito, secondo quanto

stabilito dalla disposizione in rilievo, il temporaneo utilizzo anche al di fuori del territorio dello Stato. Il sito produttivo è, infatti, rappresentato dal cantiere che, per le sue caratteristiche intrinseche, ha un carattere temporaneo, essendo allestito e smantellato in funzione dei lavori di costruzione previsti. Inoltre, l'istante sostiene che i beni utilizzati nel cantiere (quali gru, pale gommate, sollevatori telescopici, carrelli elevatori) non necessariamente sono impiegati nello stesso sito per l'intera durata della costruzione, essendo invece utilizzati solo per una o specifiche fasi e poi impiegati altrove, in base alla durata del noleggio.

Infine, l'istante evidenzia, sotto un profilo più generale, che il possesso di macchinari dotati di tecnologia c.d. "4.0" consente, tramite l'interconnessione con i sistemi informatici aziendali, lo scambio di dati relativi al funzionamento e all'operatività del bene, in termini, ad esempio, di localizzazione, ore di lavoro effettuate, carichi effettuati, tempi di fermo macchina. Tali dati costituiscono un valore aggiunto, in quanto consentono a **X** di migliorare la sua competitività sul mercato, mediante un'assistenza più specifica e tempestiva ai suoi clienti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che esula dall'analisi della presente istanza di interpello ordinario la corretta determinazione e quantificazione del valore contabile e fiscale delle operazioni indicate in istanza e nei vari allegati prodotti, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria volto alla corretta determinazione, qualificazione e quantificazione fiscale degli stessi.

Il contribuente chiede un parere in relazione al noleggio dei beni utilizzabili nel settore edilizio, effettuato nei confronti di clienti italiani che li impiegano temporaneamente presso cantieri esteri. Il quesito verte sulla configurabilità del temporaneo utilizzo estero come destinazione a struttura produttiva situata all'estero, con conseguente recupero dell'agevolazione sopra citata, ovvero tra le cause di

esclusione previste dalla citata norma.

Secondo quanto prescritto dall'articolo 7, comma 1, del Decreto Dignità, l'agevolazione dell'iper ammortamento, introdotta dall'articolo 1, comma 9, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, spetta a condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio nazionale. Il successivo comma 2 del medesimo articolo dispone che si procede al recupero dell'agevolazione se, nel corso del periodo di fruizione del beneficio, i beni oggetto di agevolazione sono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive, anche se appartenenti alla stessa impresa, situate all'estero.

Sul punto, il paragrafo 2.3 della circolare n. 8/E del 10 aprile 2019, ha chiarito, in linea con il termine utilizzato nella rubrica, nella disposizione normativa e nella relazione illustrativa, che l'espressione "destinazione a strutture produttive situate all'estero" sia equivalente, come sinonimo, a quella di "delocalizzazione".

La *ratio* del meccanismo di recupero dell'agevolazione, nell'ipotesi di violazione del vincolo di territorialità, è di ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale, sotto forma di maggior ammortamento del bene, in assenza di contributo, da parte del bene stesso, al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata in Italia titolare degli stessi.

In relazione allo specifico caso concreto posto all'attenzione della scrivente, secondo le informazioni fornite dalla società istante, la stessa è una società indipendente, non avendo né società controllanti né società controllate e i suoi clienti sono tutti italiani.

Dalle informazioni prodotte, risulta che, pur essendo la durata del noleggio, anche estero, variabile, a seconda del macchinario oggetto della locazione e dei lavori che i loro clienti devono eseguire per i propri committenti, l'eventuale trasporto del bene al di fuori del territorio dello Stato ha un carattere meramente temporaneo e viene effettuato sulla base di un accordo derogatorio delle condizioni normalmente previste.

X ha precisato inoltre che, su un totale di circa..... noleggi stipulati nel corso del

2019, solo un numero esiguo, corrispondente all'1 per cento circa del numero totale degli ordini di noleggio, hanno beneficiato della clausola per lo spostamento temporaneo dei beni all'estero.

In proposito, la società istante ha precisato che, anche nell'ipotesi in cui si autorizzi, in favore di determinati clienti, il temporaneo trasporto del bene oltre i confini nazionali, tale decisione è presa sulla base di una pluralità di elementi, tra i quali la verifica della copertura territoriale dell'assicurazione, degli eventuali adempimenti doganali e/o fiscali da ottemperare e dell'esistenza di un divieto di concorrenza, per il quale i macchinari della società non possono essere dati a noleggio in zone di competenza di altri concessionari.

Da ultimo, l'istante ha precisato che il possesso di macchinari dotati di tecnologia c.d. "4.0" consente, tramite l'interconnessione con i sistemi informatici aziendali, lo scambio di dati relativi al funzionamento e all'operatività del bene, in termini, ad esempio, di localizzazione, ore di lavoro effettuate, carichi effettuati, tempi di fermo macchina.

Alla luce delle predette circostanze del caso concreto, si ritiene che la fattispecie sottoposta all'esame della scrivente non configuri una destinazione a struttura produttiva situata all'estero ai sensi del citato articolo 7, comma 1, del Decreto Dignità, mantenendo i beni un nesso funzionale con l'attività d'impresa svolta in Italia.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)