

Conegliano, li 27/01/2023

Circolare n. 05/2023

**1. contabilizzazione del credito investimenti 4.0**

**p. 01**

**2. invio telematico lettere di intento**

**p. 04**

### 1.LA CONTABILIZZAZIONE DEL CREDITO PER INVESTIMENTI 4.0

Il credito d'imposta derivante dagli investimenti in beni con tecnologia 4.0 va ricompreso nella categoria dei contributi in conto impianti.

I contributi in conto impianti sono aiuti attribuiti all'azienda al fine di reperire i mezzi per l'acquisto di beni ammortizzabili.

Secondo il principio contabile Oic 16, i contributi in conto impianti sono rilevati nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. Si iscrivono infatti in bilancio quando si tratta di contributi acquisiti sostanzialmente in via definitiva.

Volendo calare la normativa generale nel caso di specie, la ragionevole certezza del beneficio si ottiene con l'interconnessione.

Certezza del beneficio



Interconnessione

Contabilmente i contributi in conto impianti sono rilevati a Conto economico con un criterio sistematico, gradualmente lungo la vita utile dei cespiti, per ottenere tale risultato esistono 2 metodi:

- metodo diretto;
- metodo indiretto.

#### **Metodo indiretto**

Con il metodo indiretto i contributi sono portati indirettamente a riduzione del costo in quanto imputati al Conto economico nella voce ~~A5 % altri ricavi e proventi~~, e rinviati per competenza agli esercizi successivi con la iscrizione di appositi risconti passivi.

Si determina quindi una contrapposizione tra i ricavi, quota di contributo di competenza dell'esercizio e i costi ovvero gli ammortamenti calcolati sul costo lordo delle immobilizzazioni materiali.

## Esempio

A giugno 2022 la Alfa Srl ha acquistato un bene strumentale al prezzo di 10.000 euro, interconnesso nel medesimo mese, il credito d'imposta determinato nella misura del 10% è pertanto pari a 1.000 euro ed immediatamente utilizzabile.

La quota di ammortamento del bene in oggetto è pari al 20%.

In tal caso le scritture contabili sono le seguenti.

1. All'arrivo della fattura del fornitore:

Diversi	a	Debiti verso fornitori		12.200
Immobilizzazioni materiali			10.000	
Erario c/Iva			2.200	

2. All'atto della interconnessione:

Credito d'imposta investimenti	a	Contributo conto impianti		1.000
--------------------------------	---	---------------------------	--	-------

3. Alla fine dell'esercizio:

Ammortamento immobilizzazioni	a	Fondo ammortamento immobilizzazioni		2.000
-------------------------------	---	-------------------------------------	--	-------

4. Considerato che il periodo di ammortamento è pari a 5 anni dovrò riscontare il contributo per tale periodo, la scrittura sarà la seguente:

Contributo conto impianti	a	Risconti passivi		800
---------------------------	---	------------------	--	-----

Va, infine, considerato che la determinazione e imputazione temporale del risconto è slegata dall'utilizzo in compensazione del credito d'imposta che seguirà le regole previste dalla normativa dettata in materia.

## Metodo diretto

Con il metodo diretto i contributi sono portati a riduzione del costo delle immobilizzazioni materiali cui si riferiscono.

Di conseguenza, sono imputati al Conto economico solo gli ammortamenti determinati sul valore dell'immobilizzazione materiale al netto dei contributi.

In tal caso le scritture contabili sono le seguenti.

1. All'arrivo della fattura del fornitore:

Diversi	a	Debiti verso fornitori		12.200
Immobilizzazioni materiali			10.000	
Erario c/Iva			2.200	

2. All'atto della interconnessione:

Credito d'imposta investimenti	a	Immobilizzazioni materiali		1.000
--------------------------------	---	----------------------------	--	-------

3. A fine anno:

Ammortamento immobilizzazioni	a	Fondo ammortamento immobilizzazioni		2.000
-------------------------------	---	-------------------------------------	--	-------

## Utilizzazione del credito in compensazione

Per consentire l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali tramite il modello F24, da presentare esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate, sono stati istituiti i seguenti codici tributo con la risoluzione 3/E/2021 e confermati dalla risoluzione 68/E/2021:

- **6936+** denominato **Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016 - articolo 1, commi 1056 e 1057, L. 178/2020+**;
- **6937+** denominato **Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato B alla legge n. 232/2016 - articolo 1, comma 1058, L. 178/2020+**;

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo vanno esposti nella sezione **Erario**, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna **importi a credito compensati**, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna **importi a debito versati**.

Il campo **anno di riferimento** è valorizzato con l'anno di entrata in funzione ovvero di interconnessione dei beni, nel formato **AAAA+**

### Esempio

Utilizzo in compensazione, nell'anno 2022, della seconda quota di un credito di imposta riferito a investimenti in beni materiali 4.0 effettuati e interconnessi nel 2021.

Il modello recherà il codice tributo 6936 e anno di riferimento 2021.

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
<b>IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI</b>		6001		2022	1.000,00		
		6936		2021		1.000,00	
codice ufficio	codice atto						
<b>TOTALE A</b>					1.000,00 <b>B</b>	1.000,00	<b>SALDO (A-B)</b> 0,00

### Esempio

Utilizzo in compensazione, nell'anno 2022, della prima quota di un credito di imposta riferito ad investimenti in beni materiali 4.0 effettuati ed interconnessi nel 2022.

Il modello recherà il codice tributo 6936 e anno di riferimento 2022.

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
<b>IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI</b>		6001		2022	1.000,00		
		6936		2022		1.000,00	
codice ufficio	codice atto						
<b>TOTALE A</b>					1.000,00 <b>B</b>	1.000,00	<b>SALDO (A-B)</b> 0,00



Per un approfondimento sul tema nuove percentuali di credito per investimenti 2023 si rinvia alla informativa presente sulla circolare del mese di gennaio 2023

In merito all'utilizzo dei crediti precedenti si riporta la seguente tabella:

Beni materiali		
Investimento	1.1/31.12.20 (30.6.2021 con acconto entro il 31.12.2020)	Codice 6933 in 5 rate <b>dall'anno successivo alla interconnessione</b>
	1.1.20/31.12.21 (31.12.2022 con acconto entro il 31.12.2021)	Codice 6936 in 3 rate <b>dall'anno di interconnessione</b>
	1.1/31.12.22 (30.06.2023 con acconto entro	Codice 6936 in 3 rate <b>dall'anno di interconnessione</b>

il 31.12.2022)

Beni immateriali		
Investimento	1.1/31.12.20 (30.6.2021 con acconto entro il 31.12.2020)	Codice 6934 in 3 rate dall'anno successivo alla interconnessione
	1.1.20/31.12.21	Codice 6937 in 3 rate dall'anno di interconnessione dall'anno di interconnessione
	1.1/31.12.22 (30.06.2023 con acconto entro il 31.12.2022)	Codice 6937 in 3 rate dall'anno di interconnessione

## 2. L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO

La disciplina delle lettere di intento che l'esportatore abituale invia all'Amministrazione finanziaria per ottenere la non imponibilità sulle fatture di acquisto ricevute dai propri fornitori è stata oggetto negli ultimi anni di importanti novità. Si ricorda che il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 96911/2020, che ha dato attuazione alle novità introdotte dal D.L. 34/2019, applicabile anche per l'anno 2023, ha:

- aggiornato il modello di dichiarazione d'intento, modello DI, e le relative istruzioni;
- introdotto una nuova funzionalità nel *casella fiscale+* del fornitore (consultabile tanto dallo stesso fornitore quanto da un intermediario abilitato dallo stesso delegato), inserendovi i dati relativi alle dichiarazioni di intento trasmesse dagli esportatori abituali e recanti, evidentemente, i dati identificativi del fornitore.

Gli acquisti sul mercato nazionale senza Iva possono essere effettuati dall'esportatore abituale nei limiti di un importo annuo, definito *plafond*, che si determina verificando l'ammontare complessivo delle operazioni di vendita non imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto effettuate nel periodo di imposta precedente.

### La procedura da adottare per emettere la lettera di intento

L'esportatore abituale è il contribuente che nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato operazioni di cessioni all'estero (esportazioni, operazioni assimilate alle esportazioni e cessioni intracomunitarie) per un importo superiore al 10% del proprio volume d'affari, secondo quanto previsto dall'articolo 20, D.P.R. 633/1972. Gli esportatori abituali hanno la possibilità di acquistare beni e servizi, o effettuare importazioni in regime di esenzione Iva: questo può avvenire nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni con l'estero effettuate nel periodo di riferimento, ovvero l'anno solare precedente (*plafond* fisso) oppure nei 12 mesi precedenti (*plafond* mobile).

Le operazioni che concorrono a formare il *plafond* sono:

- cessioni all'esportazione di cui all'articolo 8, comma 1, lettere a) e b), D.P.R. 633/1972;
- cessioni di beni e prestazione di servizi assimilate alle precedenti di cui all'articolo 8-bis, D.P.R. 633/1972;
- servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali di cui all'articolo 9, D.P.R. 633/1972;
- operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino di cui all'articolo 71, comma 1, D.P.R. 633/1972;
- operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali di cui all'articolo 72, D.P.R. 633/1972;
- prestazioni di servizi *intra* UE, comprese le operazioni triangolari di cui all'articolo 41, commi 1 e 2, D.L. 331/1993;
- prestazioni *extra* UE rese dalle agenzie di viaggio di cui all'articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972;
- cessioni intracomunitarie di beni prelevati da un deposito Iva, con trasporto o spedizione in altro Stato UE di cui all'articolo 50-bis, comma 4, lettera f), D.L. 331/1993;
- margini di cui al D.L. 41/1995 relativi a operazioni non imponibili che possono costituire *plafond*.

La dichiarazione di intento, che può riguardare una singola operazione o più operazioni (fino a un importo determinato) attesta la volontà del contribuente (esportatore abituale) di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni senza applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972.

Il modello DI è stato approvato dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 96911/2020 ed è composto dal frontespizio e dal quadro A. Il dichiarante indica se intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni (il campo Dogana va barrato solo nel caso di importazioni). Nella sezione dichiarazione del frontespizio (campo 2) va indicato l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'Iva nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione.

Nel quadro A *plafond* il contribuente indica la natura del *plafond* (fisso o mobile). Se alla data di presentazione della dichiarazione di intento la dichiarazione Iva è già stata presentata, va barrata la casella 1 e non è necessario indicare quali operazioni concorrono alla formazione del *plafond*. Se la dichiarazione annuale Iva non è ancora stata presentata, occorre barrare almeno una delle caselle da 2 a 5 indicando quali operazioni hanno concorso alla formazione del *plafond*.

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la relativa operazione. La verifica può avvenire nel proprio cassetto fiscale ovvero tramite la funzione di verifica messa a disposizione al [link](https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica)

<https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>.

### L'iter da seguire

Soggetto	Operatività
Esportatore abituale	Trasmette telematicamente all'Agenzia delle entrate utilizzando il modello DI la dichiarazione di intento e verifica la ricevuta di presentazione del modello.
Esportatore abituale	Comunica al proprio fornitore (in modo informale) l'avvenuta presentazione del modello DI.
Fornitore	Verifica sul proprio cassetto fiscale l'avvenuta ricezione della dichiarazione di intento dell'acquirente.
Fornitore	In fase di emissione della fattura di vendita riporta nel tracciato XML gli estremi del protocollo di ricezione del modello DI (seguendo le indicazioni previste dal provvedimento n. 293390/2021 dell'Agenzia delle entrate, in particolare compilando i campi 2.2.1.14 e 2.2.1.16 del tracciato XML).

### Le semplificazioni

- È stato soppresso l'obbligo di assegnare una numerazione progressiva (protocollo) alle dichiarazioni di intento emesse e ricevute.
- È stato soppresso l'obbligo di tenuta del registro delle dichiarazioni di intento sia per l'emittente sia per il ricevente.
- È stato abolito l'obbligo di riepilogare i dati delle dichiarazioni di intento ricevute nell'ambito della dichiarazione Iva annuale, nel quadro VI, che non è più previsto nel modello dichiarativo Iva.

### Utilizzo í intermittente del *plafond* e variazioni in aumento ed in diminuzione

L'Agenzia delle entrate ha chiarito nella nota n. 954-6/2018 del 1 luglio 2018 che se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo.

Le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta utilizzando il *plafond* disponibile possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:

- le variazioni in aumento del *plafond* devono obbligatoriamente essere precedute dalla presentazione telematica all'Agenzia delle entrate, successivamente comunicata al fornitore, di una nuova dichiarazione di intento;
- le variazioni in diminuzione del *plafond* già comunicato, invece, non necessitano di formalità obbligatorie. Se il cliente comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore può emettere fatture con addebito di Iva.

La volontà di non volersi avvalere della facoltà di sospendere l'imposta può essere comunicata al fornitore anche solo per alcuni acquisti, senza revocare del tutto la dichiarazione di intento presentata (risposta a consulenza giuridica n. 954-6/2018 del 6.2.2018). Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima della emissione della fattura del fornitore o, per ipotesi, anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

Verificandosi tali situazioni, pertanto, in presenza di lettere di intento presentate all'Agenzia delle entrate e di *plafond* capienti, il fornitore non ha l'obbligo di emettere fattura in regime di non imponibilità Iva se il cliente manifesta l'intenzione di non avvalersi del regime di sospensione di imposta per acquisti specifici (la lettera di intento mantiene comunque intatta la propria validità).

### Controlli e aspetti sanzionatori

Con la L. 178/2020 (commi da 1079 a 1083) il Legislatore ha previsto, nell'ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* Iva. Con il provvedimento n. 293390/2021 l'Agenzia delle entrate ha individuato le modalità operative relative all'individuazione dei criteri di analisi del rischio e di controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d'intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

In particolare, sono state previste 2 macro aree di intervento:

- l'effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all'inibizione al rilascio ed all'invalidazione di lettere d'intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;
- l'inibizione della emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d'intento invalidata.

### La verifica del fornitore

Il fornitore è tenuto a verificare la avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi in regime di non imponibilità Iva.

Ai sensi dell'articolo 7, comma 4-bis, D.Lgs. 471/1997, oltre al versamento dell'imposta originariamente non applicata, sono previste sanzioni dal 100% al 200% dell'imposta per il fornitore che abbia eseguito la vendita al proprio cliente esportatore abituale in assenza di regolare dichiarazione di intento. È fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

Rimanendo a disposizione per ogni necessario chiarimento, porgiamo i più cordiali saluti.

CSA srl

f.to dott.ssa Loretta Cecconato