



Prof. Dr. Roberto Belotti
Commercialista
Revisore legale
Università Cattolica S.Cuore

Dr. Simone Quarantini
Commercialista
Revisore legale

Dr.ssa Francesca Garbellini
Dottore in economia

Dr.ssa Manuela Salamone
Dottore in economia

**Preg.mi Clienti
Loro Sedi**

Circolare flash n. 5

Oggetto: Credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali

1. Premesse

La Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021), ha confermato il riconoscimento dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, nell'ambito del programma c.d. "Transizione 4.0" (art. 1, commi da 1051 a 1063 e 1065).

2. Credito d'imposta investimenti in beni strumentali – commi da 1051 a 1063 e 1065

Sono introdotti nuovi crediti d'imposta per gli investimenti **in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate in Italia** effettuati **dal 16.11.2020**:

▪ **fino al 31.12.2022;**

ovvero

▪ **fino al 30.6.2023** a condizione che entro il 31.12.2022 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Gli investimenti riguardano beni materiali e immateriali "generici", beni materiali "Industria 4.0" di cui alla Tabella A e beni immateriali di cui alla Tabella B, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017).

Va evidenziato che con particolare riferimento agli **investimenti in beni materiali e immateriali "generici" e ai beni materiali "Industria 4.0"** di cui alla citata Tabella A, il periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 è suddiviso in sottoperiodi.

In particolare, ai fini della misura dell'agevolazione spettante e del limite massimo previsto, vanno considerati distintamente gli investimenti effettuati:

▪ **dal 16.11.2020 al 31.12.2021 o entro il 30.6.2022** a condizione che entro il 31.12.2021 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione;

▪ **dall'1.1.2022 al 31.12.2022 o entro il 30.6.2023** a condizione che entro il 31.12.2022 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Per i **beni immateriali di cui alla citata Tabella B** è invece previsto, sia ai fini della misura dell'agevolazione che del relativo limite, un **unico periodo di riferimento** (16.11.2020 - 31.12.2022 o 30.6.2023 in caso di accettazione dell'ordine / pagamento acconti entro il 31.12.2022).



La nuova previsione si “sovrappone” in parte a quella contenuta nell’art. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2020 (Finanziaria 2020) che interessa gli investimenti effettuati nel 2020 (o 30.6.2021 alle predette condizioni relative all’ordine / acconti).

In particolare per gli investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2020 (o 30.6.2021) dovrà essere chiarito quale regime agevolativo applicare.

3. Soggetti beneficiari

I nuovi crediti d’imposta:

- **spettano** alle imprese residenti in Italia, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, a prescindere dalla forma giuridica / settore di appartenenza / dimensione e dal regime di determinazione del reddito;
- **non spettano** alle imprese:
 - in liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale di cui al RD n. 267/42, al D.Lgs. n. 14/2019 (c.d. “Codice della crisi d’impresa”) ovvero da altre leggi speciali, nonché a quelle che hanno in corso un procedimento per la dichiarazione di una delle predette situazioni;
 - destinatarie di sanzioni interdittive ex art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001.

La spettanza dell’agevolazione in esame è subordinata al **rispetto delle norme in materia di sicurezza sul lavoro** e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali dei lavoratori.

4. Investimenti agevolabili

L’agevolazione riguarda gli investimenti in **beni materiali e immateriali strumentali nuovi**. Sono **esclusi** dal beneficio gli investimenti in:

- veicoli di cui all’art. 164, comma 1, TUIR;
- beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- fabbricati e costruzioni;
- beni ricompresi nei seguenti gruppi.

Gruppo V	Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - imbottigliamento di acque minerali naturali	Conduttore	8,0%
Gruppo XVII	Industrie dell’energia elettrica, del gas e dell’acqua	Specie 2/b - produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
		Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%	
		Specie 4/b - stabilimenti termali, idrotermali	Conduttore	8,0%
Gruppo XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - ferrovie, compreso l’esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l’esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)	7,5%
		Specie 1, 2 e 3 - trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%



- beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia / acqua / trasporti, infrastrutture, poste / telecomunicazioni, raccolta e depurazione delle acque di scarico e smaltimento rifiuti.

5. Misura del credito d'imposta spettante

Beni di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017

Con riferimento ai **beni materiali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017 (per i quali, in precedenza, era riconosciuto l'iper ammortamento del 150% - dal 170% al 50% a seconda del costo e dal 2020 il credito d'imposta nella misura del 40% - 20%), il nuovo credito d'imposta spetta in **misura "scalettata"**, ossia differenziata a seconda del costo di acquisizione degli investimenti.

Importo investimento	Credito d'imposta	
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021)	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
Fino a € 2.500.000	50%	40%
Superiore a € 2.500.000 fino a € 10.000.000	30%	20%
Superiore a € 10.000.000 fino a € 20.000.000	10%	10%
limite massimo costi ammissibili € 20.000.000 per ciascun periodo		

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Beni di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017

Relativamente ai **beni immateriali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017 (per i quali, in precedenza, era riconosciuto il maxi ammortamento del 40% e per il 2020 il credito d'imposta nella misura del 15% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a € 700.000) il nuovo credito d'imposta spetta nella misura del **20% del costo**.

Tale misura riguarda gli investimenti del periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 (o 30.6.2023).

Credito d'imposta
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
20%
limite massimo costi ammissibili € 1.000.000

Sono agevolabili anche le spese per servizi sostenute relativamente all'utilizzo dei beni mediante soluzioni di **cloud computing**, per la quota imputabile per competenza.

Come sopra evidenziato, per i beni in esame è previsto un **unico periodo di riferimento** per la fruizione del relativo credito d'imposta.

Non essendo prevista una suddivisione dell'arco temporale di effettuazione degli investimenti, l'operatività della disposizione in esame risulta penalizzante, considerato che il limite massimo agevolabile è pari "complessivamente" a € 1.000.000.



Altri beni

Relativamente ai **beni materiali ed immateriali nuovi “generici”, ossia diversi da quelli di cui alle predette Tabelle A e B** (per i quali in precedenza era riconosciuto il maxi ammortamento del 40%-30% e, per il 2020, il credito d'imposta nella misura del 6% del costo nel limite massimo di costi ammissibili pari a € 2 milioni) il nuovo credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure.

Il maxi ammortamento / credito d'imposta previsto dalla Finanziaria 2020 era riconosciuto esclusivamente per gli investimenti in beni materiali.

Ora il nuovo credito d'imposta **spetta anche per gli investimenti in beni immateriali.**

Credito d'imposta	
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021)	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
10% 15% per strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile	6%
limite massimo costi ammissibili € 2.000.000 (beni materiali) / € 1.000.000 (beni immateriali) per ciascun periodo	

Il costo del bene è individuato ai sensi dell'art. 110, comma 1, lett. b), TUIR, ossia **comprensivo degli oneri accessori** di diretta imputazione, con esclusione degli interessi passivi e delle spese generali.

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

L'agevolazione in esame è **riconosciuta anche ai lavoratori autonomi.**

6. Modalità di utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta in esame è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** con il mod. F24, in **3 quote** annuali di pari importo a decorrere:

▪ **dall'anno di entrata in funzione dei beni diversi** da quelli di cui alle predette Tabelle A e B.

Per gli investimenti effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021 da parte dei soggetti con ricavi / compensi **inferiori a € 5 milioni** il credito d'imposta è **utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.**

Dovrà essere chiarito il periodo di riferimento (2019 o 2020) da considerare ai fini della verifica dei ricavi / compensi;

ovvero

▪ **dall'anno in cui è intervenuta l'interconnessione** per gli investimenti in beni di cui alle predette **Tabelle A e B.**

Qualora l'interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione, il credito d'imposta può essere fruito per la parte spettante riconosciuta per gli “altri beni” (nella misura del 10% - 6%).

Di fatto è applicabile il medesimo meccanismo previsto ai fini dell'iper ammortamento (dall'entrata in funzione del bene fino al momento dell'interconnessione era comunque possibile fruire del maxi ammortamento).

Ai fini della compensazione:

▪ **non è applicabile il limite:**

- pari a € 700.000 (€ 1.000.000 per il 2020) annui ex art. 34, Legge n. 388/2000;
- pari a € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007;



- **non opera la previsione** di cui all'art. 31, DL n. 78/2010 che vieta la compensazione, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a € 1.500, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali il termine di pagamento è scaduto.

7. Caratteristiche del credito d'imposta

Il credito d'imposta:

- **non è tassato** ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- **non rileva** ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;
- **è cumulabile con altre agevolazioni** aventi ad oggetto gli stessi costi, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRPEF / IRES e della base imponibile IRAP, non comporti il superamento del costo sostenuto.

8. Adempimenti richiesti

Esclusivamente con riferimento al **credito d'imposta** per gli investimenti in **beni materiali ed immateriali "Industria 4.0"** di cui alle predette **Tabelle A e B** è richiesta:

- un'**apposita comunicazione al MISE**, al quale è demandata l'individuazione delle modalità e dei termini di invio della stessa;
- la predisposizione di una **perizia asseverata / attestato** da cui risulti che i beni possiedono le caratteristiche tecniche previste e la relativa interconnessione al sistema aziendale.
Per i beni di costo unitario pari o inferiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante.

Relativamente a **tutte le tipologie di investimenti** il soggetto beneficiario è tenuto a **conservare**, a pena di revoca dell'agevolazione, **la documentazione** attestante l'effettivo sostenimento del costo e la corretta determinazione dell'importo agevolabile.

Le fatture / documenti devono **riportare l'espresso riferimento alle disposizioni normative in esame**. A tal fine può essere utilizzata la seguente dicitura:

"Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020".

9. Cessione bene agevolato

Qualora il bene agevolato sia **ceduto a titolo oneroso / destinato a strutture produttive situate all'estero** (anche appartenenti allo stesso soggetto) **entro il 31.12 del secondo anno successivo** a quello di entrata in funzione / interconnessione, il credito d'imposta è ridotto in misura corrispondente, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Il maggior credito, se utilizzato in compensazione, va riversato entro il termine di versamento del saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verifica il predetto evento, senza sanzioni ed interessi.

È prevista l'applicazione delle disposizioni di cui ai commi 35 e 36 dell'art. 1, Legge n. 205/2017 (Finanziaria 2018) in materia di investimenti sostitutivi.

Brescia - Palazzolo sull'Oglio (Bs), 19.02.2021

Cordialmente
(Prof. Dr. Roberto Belotti)
(Dr. Simone Quarantini)