



Martedì 05/01/2021

Credito d'imposta per beni strumentali nuovi 2021

A cura di: Meli e Associati

La Legge di Bilancio 2021 appena approvata modifica le percentuali del credito d'imposta derivante dagli ex super-ammortamento aumentandola dal 6% al 10% ed ex iper-ammortamento, aumentandola dal 40% al 50%.

Il credito d'imposta è riconosciuto a tutte le imprese (escluse quelle in stato di crisi o destinatarie di sanzioni interdittive) che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio nazionale a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023.

Preliminarmente ricordiamo che la legge di bilancio 2020 (articolo 1, commi 184-197 della legge n. 160 del 2019), in luogo di prorogare al 2020 il cd. superammortamento e iperammortamento in favore delle imprese, aveva sostituito tali misure con un credito d'imposta per le spese sostenute, a titolo di investimento in beni strumentali nuovi, fino al 31 dicembre 2020.

Il beneficio riguarda tutte le imprese e, con riferimento ad alcuni investimenti, anche i professionisti. Il credito è riconosciuto con aliquota differenziata secondo la tipologia di beni oggetto dell'investimento e copre gli investimenti in beni strumentali nuovi, ivi compresi i beni immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica secondo il modello Industria 4.0.

Il comma 1051 individua i beneficiari del credito d'imposta nelle imprese che, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023 "in tale ultimo caso, se entro il 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione" effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Possono accedere al credito d'imposta tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito.

Sono escluse dall'agevolazione (comma 1052):

- le imprese in stato di crisi, e più precisamente: imprese in liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale ovvero altra procedura concorsuale prevista dalla legge fallimentare, dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14), o da altre leggi speciali o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive derivanti dalla violazione delle norme sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (di cui all'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno



2001, n. 231).

Per le imprese ammesse al credito d'imposta, la fruizione del beneficio spettante è condizionata al rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Il comma 1053 chiarisce che sono agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa.

Sono esclusi dall'agevolazione gli investimenti concernenti:

- veicoli e altri mezzi di trasporto, sia che vengano utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa (la cui deducibilità è integrale), sia che vengano usati con finalità non esclusivamente imprenditoriali: si tratta dei beni di cui all'art. 164, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi (D.P.R. n. 917 del 1986, TUIR);
- beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 prevede coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento (ammortamento più lungo di 15 esercizi);
- fabbricati e costruzioni;
- beni di cui all'allegato 3 annesso alla legge di stabilità 2016 (legge n. 208 del 2015). L'allegato 3 citato riguarda, a titolo di esempio, le condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali naturali o dagli stabilimenti balneari e termali; le condotte utilizzate dalle industrie di produzione e distribuzione di gas naturale; il materiale rotabile, ferroviario e tramviario; gli aerei completi di equipaggiamento;
- i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti, in concessione e a tariffa, nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti.

Il credito d'imposta è riconosciuto in misura differenziata secondo la tipologia di beni oggetto dell'investimento.

Il comma 1054 stabilisce che il credito d'imposta spetta nella misura del 10% del costo sostenuto, alle imprese che effettuano:

- investimenti in beni strumentali materiali, purché diversi dai beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0 (indicati nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro;



- investimenti in beni strumentali immateriali diversi da software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0 (indicati nell'Allegato B annesso alla medesima legge 11 dicembre 2016, n. 232), nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Il credito spetta nelle predette misure per gli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il costo agevolabile è determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 1, lettera b), del TUIR. La norma richiamata chiarisce che si comprendono nel costo anche gli oneri accessori di diretta imputazione, esclusi gli interessi passivi e le spese generali. Tuttavia per i beni materiali e immateriali strumentali per l'esercizio dell'impresa si comprendono nel costo gli interessi passivi iscritti in bilancio ad aumento del costo stesso per effetto di disposizioni di legge. Nel costo di fabbricazione si possono aggiungere con gli stessi criteri anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

La misura del credito d'imposta è elevata al 15% per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile, ai sensi dell'articolo 18 della legge 22 maggio 2017, n. 81.

L'articolo 18 definisce il lavoro agile come la modalità di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato stabilita mediante accordo tra le parti, anche con forme di organizzazione per fasi, cicli e obiettivi e senza precisi vincoli di orario o di luogo di lavoro, con il possibile utilizzo di strumenti tecnologici per lo svolgimento dell'attività lavorativa. La prestazione lavorativa viene eseguita, in parte all'interno di locali aziendali e in parte all'esterno senza una postazione fissa, entro i soli limiti di durata massima dell'orario di lavoro giornaliero e settimanale, derivanti dalla legge e dalla contrattazione collettiva.

Il comma 188 della legge di bilancio 2020 disponeva che per tali beni il credito d'imposta spettante nel 2020 fosse pari al 6% delle spese sostenute; non prevedeva maggiorazioni per gli investimenti volti a realizzare forme di lavoro agile.

La misura del credito d'imposta, ai sensi del comma 1055, scende al 6% per gli stessi investimenti con i medesimi limiti se effettuati a dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Ai sensi del comma 1061, il credito d'imposta di cui ai commi 4 e 5 si applica alle stesse condizioni e negli stessi limiti anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni.

Il comma 1056 dispone che, per gli investimenti aventi a oggetto beni ricompresi nell'Allegato A annesso alla legge di bilancio 2017, ovvero i beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello Industria 4.0, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 30 giugno 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il



relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il credito d'imposta è riconosciuto:

- nella misura del 50% del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- nella misura del 30% per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- nella misura del 10% del costo, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 20 milioni di euro.

Il comma 1057 prevede che, per gli investimenti aventi a oggetto beni ricompresi nell'allegato A sopra menzionato, a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, il credito d'imposta sia riconosciuto:

- nella misura del 40% del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- nella misura del 20% per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- nella misura del 10%, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili, pari a 20 milioni di euro.

La legge di bilancio 2020 prevedeva una diversa modulazione delle aliquote per le predette tipologie di beni (40 o 20%, secondo la quota di investimenti), con limite massimo di 10 milioni di euro (comma 189).

Ai sensi del comma 1508, per gli investimenti aventi ad oggetto beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0" (ricompresi nell'allegato B annesso alla legge di bilancio 2017 e successivamente integrato dalla legge di bilancio 2018) il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 20% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Anche per tali investimenti la legge di bilancio 2020 prevedeva una diversa modulazione delle aliquote (15%, secondo la quota di investimenti), con limite massimo di 700.000 euro (comma 190).

L'agevolazione spetta per gli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.



Si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'uso dei beni di cui al predetto allegato B mediante soluzioni di cloud computing, per la quota imputabile per competenza.

Il comma 1059 chiarisce che il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione (ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241) in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni per gli investimenti di cui ai commi 4 e 5 (beni materiali diversi da quelli relativi a Industria 4.0), ovvero a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni per gli investimenti in beni materiali e immateriali Industria 4.0.

La legge di bilancio 2020 prevedeva l'uso in cinque o tre quote (comma 191).

Per gli investimenti in beni strumentali effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta spettante per i beni materiali diversi da Industria 4.0, per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Se l'interconnessione di beni materiali avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante.

A tale credito d'imposta non si applicano i limiti generali (700.000 euro, elevato a 1 milione per il 2020 dal decreto Rilancio, n. 34 del 2020) e i limiti speciali (cd. limite di utilizzo, 250.000 euro) di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388; inoltre non è preclusa l'autocompensazione del credito in presenza di debiti iscritti a ruolo (articolo 31 del decreto-legge n. 78 del 2010).

Al solo scopo di consentire al Ministero dello sviluppo economico di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative, le imprese che si avvalgono di tali misure effettuano una comunicazione al Ministero dello sviluppo economico. Si demanda a un apposito decreto direttoriale del Ministero dello sviluppo economico il compito di stabilire il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio della comunicazione in relazione a ciascun periodo di imposta agevolabile.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e dei componenti negativi (artt. 61 e 109 comma 5, del Testo Unico delle Imposte sui redditi - TUIR, di cui al D.P.R. n. 917 del 1986).

Esso è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il comma 1060 disciplina le conseguenze della cessione dei beni oggetto degli investimenti agevolati.

In particolare, se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di interconnessione i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o sono destinati a strutture produttive ubicate



all'€TMestero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'€TMimposta " corrispondentemente ridotto escludendo dall'€TMoriginaria base di calcolo il relativo costo.

Il maggior credito d'€TMimposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'€TMimposta sui redditi dovuta per il periodo d'€TMimposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nell'€TMarticolo 1, commi 35 e 36, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, in materia di investimenti sostitutivi.

Introdotte per evitare che il beneficio dell'€TMiperammortamento interferisse, negli esercizi successivi, con le scelte di investimento più opportune che l'€TMimpresa potesse aver esigenza di compiere al fine di mantenere il livello di competitività raggiunto, le richiamate norme sugli investimenti sostitutivi contemplano l'€TMipotesi che il bene agevolato sia realizzato a titolo oneroso (ad esempio, per la necessità di sostituire i beni agevolati con beni più performanti). In tali casi si prevede che il beneficio non venga meno per le residue quote, come determinate in origine, purché nel medesimo periodo d'€TMimposta del realizzo l'€TMimpresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'€TMallegato A alla legge 11 dicembre 2016, n. 232;
- attesti l'€TMeffettuazione dell'€TMinvestimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'€TMinterconnessione.

Di conseguenza, la sostituzione non determina la revoca dell'€TMagevolazione, a condizione che il bene nuovo abbia caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'€TMallegato A alla legge n. 232 del 2016 e che siano soddisfatte le condizioni documentali richieste dalla legge per l'€TMinvestimento originario. Ove l'€TMinvestimento sostitutivo sia di costo inferiore a quello del bene originario, ferme restando le altre condizioni oggettive e documentali richieste, il beneficio calcolato in origine deve essere ridotto in corrispondenza del minor costo agevolabile.

Il comma 1062 pone gli obblighi di conservazione documentale a carico dei beneficiari dell'€TMagevolazione in parola, ai fini dei successivi controlli.

In particolare, i soggetti che si avvalgono del credito d'€TMimposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'€TMeffettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture e gli altri documenti relativi all'€TMacquisizione dei beni agevolati devono contenere l'€TMespresso riferimento alle disposizioni di riferimento. In relazione agli investimenti previsti dai commi 6, 7 e 8 (di cui agli allegati A e B della legge di bilancio 2017, beni individuati nell'€TMottica di Industria 4.0), le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia tecnica semplice rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui ai richiamati allegati A e B e sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.



Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, l'obbligo documentale di cui al periodo precedente può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa (D.P.R. n. 445 del 2000).

Qualora nell'ambito delle verifiche e dei controlli riguardanti gli investimenti agevolati si rendano necessarie valutazioni di ordine tecnico concernenti la qualificazione e la classificazione dei beni, l'Agenzia delle entrate può richiedere al Ministero dello sviluppo economico di esprimere il proprio parere. I termini e le modalità di svolgimento di tali attività collaborative sono fissati con apposita convenzione tra l'Agenzia delle entrate e il Ministero dello Sviluppo economico, nella quale può essere prevista un'analoga forma di collaborazione anche in relazione agli interpelli interpretativi, presentati all'Agenzia delle entrate (ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, Statuto del contribuente), aventi ad oggetto la corretta applicazione del credito d'imposta per i suddetti investimenti. Per l'espletamento delle attività di propria competenza, il Ministero dello Sviluppo economico potrà anche avvalersi di soggetti esterni con competenze tecniche specialistiche.

Fonte articolo 1, commi 1051-1063 e 1065 (Dossier Senato)