



Legge di bilancio 2021 – Credito d’Imposta per investimenti in beni strumentali: modifiche e proroga

La Legge n. 178 del 30 dicembre 2020, art. 1 - commi da 1051 a 1063 (Legge di bilancio 2021) ha apportato alcune importanti modifiche al credito d’imposta per investimenti in beni strumentali, introdotto dalla *Legge di bilancio 2020* in sostituzione del **super e dell’iper ammortamento**.

In particolare il credito di imposta viene:

- **prorogato** fino al 31 dicembre 2022;
- **esteso** ai beni immateriali “ordinari” ossia non funzionali al modello 4.0;
- **potenziato**;
- reso compensabile in 3 quote annuali di pari importo già dall’anno di entrata in funzione del bene o dell’interconnessione in caso di beni 4.0;
- previsto un meccanismo di recupero “accelerato”, con possibilità di compensazione in un’unica quota annuale, per gli investimenti in beni “ordinari”, effettuati da soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

Restano **confermati gli adempimenti documentali** e, in particolare, l’obbligo di inserire in fattura e negli altri documenti il riferimento alle disposizioni agevolative della Legge di bilancio 2021 e, per i beni 4.0, l’obbligo della perizia o dell’attestato di conformità in caso di investimenti di costo unitario superiore a 300.000,00 euro.

Di seguito un riepilogo delle principali caratteristiche dell’agevolazione.

AMBITO TEMPORALE

Sono agevolabili, ai fini del nuovo credito d’imposta, gli investimenti in **beni strumentali nuovi** effettuati a decorrere **dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2022**. È prevista la possibilità di applicare la misura **anche** agli investimenti effettuati **entro il 30 giugno 2023** purché, entro la data del 31 dicembre 2022, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di un acconto pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione del bene.

La Legge di bilancio 2021 ha la particolarità di prevedere un'**efficacia retroattiva dell'agevolazione** – applicabile già agli investimenti effettuati a partire dal 16 novembre 2020 – sovrapponendosi, quindi, alla disciplina prevista dalla Legge di bilancio 2020 che consente di agevolare gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020 con estensione al 30 giugno 2021 per i beni per i quali al 31 dicembre 2020 risultano soddisfatte le condizioni accettazione dell'ordine da parte del fornitore e di pagamento di un acconto minimo del 20%.

SOGGETTI BENEFICIARI

Posso accedere al nuovo credito d'imposta tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, 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 adottato.

Per le imprese ammesse al beneficio, la fruizione dell'agevolazione è subordinata al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento dell'obbligo di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Possono accedere al credito d'imposta, ma limitatamente agli investimenti in beni materiali e immateriali "non altamente tecnologici", anche i professionisti.

SOGGETTI ESCLUSI

Sono escluse dall'ambito di applicazione del beneficio fiscale:

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o in altre procedure concorsuali (anche nel caso in cui i procedimenti per la dichiarazione di una di tali situazioni siano ancora in corso);
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, c. 2, del D.Lgs. 231/2001.

BENI AGEVOLABILI

La Legge di bilancio 2021 ha **ampliato l'ambito oggettivo di applicazione** del credito d'imposta, includendovi non solo i beni materiali "ordinari" e quelli materiali e immateriali 4.0 ricompresi rispettivamente nell'allegato A e nell'allegato B della L. 232/2016, ma anche i **beni immateriali "ordinari" non inclusi nell'allegato B della L. 232/2016**.

Sono agevolabili tutti gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, con **esclusione** di:

- veicoli ed altri mezzi di trasporto indicati all'articolo 164, c. 1, del Tuir (sono, quindi, escluse dall'agevolazione tutte le autovetture, qualunque sia la modalità di utilizzo, ferma restando però la possibilità di agevolare gli autoveicoli strumentali per natura come gli autocarri);
- beni con coefficiente di ammortamento fiscale inferiore al 6,5% (D.M. 31 dicembre 1988);
- fabbricati e costruzioni;
- beni di cui all'allegato 3 della L. 208/2015;
- 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 (esclusione non prevista nella precedente disciplina del super e iper ammortamento).

L'agevolazione è applicabile solo agli investimenti effettuati in beni destinati a strutture produttive ubicate in Italia.

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è modulato in maniera differenziata (con riferimento sia all'aliquota agevolativa sia all'importo massimo agevolabile) a seconda della tipologia di investimento e del periodo in cui viene effettuato.

È previsto un meccanismo di "decalage", con aliquote più alte nella prima finestra temporale agevolata e aliquote più basse nella seconda (1/1/2022-31/12/2022 con estensione al 30/6/2023 per i beni per i quali al 31/12/2022 risultano soddisfatte le condizioni di accettazione dell'ordine e di pagamento di un acconto minimo del 20%).

Ai fini del calcolo dell'agevolazione rileva il costo determinato ai sensi dell'art. 110, c. 1, lett. b del Tuir. per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

BENI MATERIALI "ORDINARI"

Per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi non ricompresi nell'allegato A della L. 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure:

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, con estensione al 30 giugno 2022 per i beni "prenotati" al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 10% del costo, con un limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro. Per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati alla realizzazione di modalità di lavoro agile (L. 81/2017, art. 18) l'aliquota agevolativa è elevata al 15%;
- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, con estensione al 30 giugno 2023 per i beni "prenotati" al 31 dicembre 2022, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% del costo, con un limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

BENI IMMATERIALI "ORDINARI"

Per gli investimenti in beni immateriali strumentali nuovi non ricompresi nell'allegato B della L. 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure:

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, con estensione al 30 giugno 2022 per i beni "prenotati" al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 10% del costo, con un limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro. Per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati alla realizzazione di modalità di lavoro agile (L. 81/2017, art. 18) l'aliquota agevolativa è elevata al 15%;
- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022, con estensione al 30 giugno 2023 per i beni "prenotati" al 31 dicembre 2022, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% del costo, con un limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

BENI MATERIALI "INDUSTRIA 4.0" - ALLEGATO A

Per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi "altamente tecnologici", inclusi nell'allegato A della L. 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto in misura scaglionata in base all'entità dell'investimento e con aliquote potenziate nel primo periodo di applicazione dell'incentivo. In particolare:

- per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021 con estensione al 30 giugno 2022 per i beni "prenotati" al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è pari al:
 - 50% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro
 - 30% del costo, per la quota di investimenti superiore a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro
 - 10% del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro

- per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 con estensione al 30 giugno 2023 per i beni "prenotati" al 31 dicembre 2022, il credito d'imposta è pari al:
 - 40% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro
 - 20% del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro
 - 10% del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

BENI IMMATERIALI "INDUSTRIA 4.0" - ALLEGATO B

Per gli investimenti in beni immateriali strumentali nuovi inclusi nell'allegato B della L. 232/2016, il credito d'imposta è previsto in un'unica misura per tutta la durata del periodo agevolato (dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022 con estensione al 30 giugno 2023), pari al 20% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Sono agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni dell'allegato B mediante soluzioni di cloud computing, limitatamente alla quota imputabile per competenza.

L'impresa può accedere all'agevolazione per i beni immateriali anche nel caso in cui non abbia effettuato investimenti in beni dell'allegato A.

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** con tributi e contributi nel modello F24 (art. 17 del D.Lgs. 241/97) in **tre quote annuali** di pari importo, a decorrere:

- dall'anno di entrata in funzione del bene, in caso di investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari";
- dall'anno di interconnessione del bene, nel caso di investimenti in beni materiali e immateriali "altamente tecnologici" ricompresi negli allegati A e B della L. 232/2016.

Per gli investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari", effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021 da parte di **soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro**, il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in un'**unica quota annuale**.

Se l'interconnessione dei beni avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta previsto per i beni "ordinari".

Per l'utilizzo del credito non è richiesta la preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi (risoluzione Agenzia Entrate n. 110/2019).

Al credito d'imposta non si applicano:

- né il limite annuale di 250.000 euro previsto per la compensazione dei crediti d'imposta indicati nel quadro RU (art. 1, c. 53, della L. 244/2007);
- né il limite annuale di 700.000 euro previsto per le compensazioni orizzontali con modello F24 (art. 34 della L. 388/2000). Limite, solo per il 2020, incrementato a 1 milione di euro (D.L. 34/2020, art. 147);
- né il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali per un ammontare superiore a 1.500 euro (art. 31, D.L. 78/2010).

Il credito d'imposta, inoltre, non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile Irap e non rileva ai fini della determinazione del prorata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali (articoli 61 e 109, c. 5, del Tuir).

Il credito d'imposta 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.

RECAPTURE DELL'AGEVOLAZIONE

Se l'impresa, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione del bene ovvero a quello di avvenuta interconnessione, cede a titolo oneroso il bene agevolato o lo trasferisce a strutture produttive ubicate all'estero (anche se appartenenti allo stesso soggetto), scatta il cosiddetto meccanismo del "recapture", ossia:

- il credito d'imposta deve essere corrispondentemente ridotto, escludendo dalla base di calcolo dell'agevolazione il costo del bene ceduto o trasferito,
- il maggior credito eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere riversato entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi relativa al periodo d'imposta nel quale si sono verificate la cessione a titolo oneroso o la destinazione all'estero, senza applicazione di sanzioni e interessi.

In caso di beni materiali altamente tecnologici (allegato A), l'impresa non decade dal beneficio fiscale (e non deve quindi restituire il credito d'imposta utilizzato), se sostituisce il bene ceduto o destinato all'estero con un altro bene tecnologicamente equivalente o superiore e se attesta l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione (L. 205/2017, art. 1, c. 35 e 36).

ADEMPIMENTI DOCUMENTALI

I soggetti beneficiari del credito d'imposta devono conservare, pena la decadenza dall'agevolazione, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili, in particolare:

- le **fatture** e gli **altri documenti** relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'esplicito riferimento alle disposizioni previste dalla Legge di bilancio 2021 (art. 1, commi da 1054 a 1058);
- per gli investimenti in beni "Industria 4.0" degli allegati A e B, le imprese devono produrre una **perizia asseverata**¹, 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. Tali documenti devono attestare che i beni hanno 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 non superiore a 300.000 euro, l'impresa può produrre, anziché la perizia asseverata o l'attestato di conformità, una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del D.P.R. 445/2000.

Le imprese che beneficiano del credito d'imposta per i beni "Industria 4.0" (beni materiali dell'allegato A e beni immateriali dell'allegato B) devono effettuare una comunicazione al Ministero dello sviluppo economico. Con un apposito Decreto direttoriale del Mise saranno stabiliti il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio di tale comunicazione, che è richiesta al solo fine di consentire al Mise di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia della misura agevolativa.

MATTIA BARCELLA

0372417318

barcella.mattia@assind.cr.it

¹ L'obbligo dell'asseverazione è una novità introdotta dalla Legge di bilancio 2021. La disciplina contenuta nella Legge di bilancio 2020, invece, prevedeva una perizia semplice