

CIRCOLARE 20.10.2020

L'art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020) ha introdotto, in luogo di super e iper-ammortamenti, un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi e gli investimenti "Industria 4.0", con misura differenziata a seconda della tipologia degli investimenti. La presente Circolare analizza e cerca di schematizzare l'agevolazione anche alla luce dei recenti chiarimenti ufficiali.

Bonus investimenti in beni strumentali

In sostituzione della proroga di super-ammortamenti e iper-ammortamenti, per il 2020 è previsto un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali (art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019).

1. Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese, a prescindere dalla forma e dalla natura giuridica, dalla dimensione, nonché dal regime di determinazione del reddito. La fruizione del beneficio spettante è subordinata alle seguenti condizioni:

- rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Esercenti arti e professioni

Gli esercenti arti e professioni possono fruire soltanto del credito d'imposta sui beni strumentali "ordinari" del 6% (risposte Agenzia delle Entrate Videoforum 13.1.2020).

Soggetti in regime forfettario

L'agevolazione (a differenza di super e iper-ammortamenti) opera anche nei confronti dei soggetti che determinano il reddito con criteri forfettari (es. regime forfettario ex L. 190/2014) o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi.

Esclusioni

Sono escluse:

- le imprese che si trovano in fallimento o altre procedure concorsuali;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9 co. 2 del DLgs. 231/2000.

2. Investimenti agevolabili

Sono previste, in sostanza, tre tipologie di investimenti agevolabili:

- beni materiali strumentali nuovi "ordinari" (vale a dire quelli che erano oggetto dei super-ammortamenti);
- beni materiali di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 (vale a dire quelli che erano oggetto degli iper-ammortamenti);
- beni immateriali di cui all'Allegato B alla L. 232/2016 (vale a dire quelli che erano oggetto della maggiorazione correlata agli iper-ammortamenti).

Destinazione in Italia

I beni devono essere destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

Esclusioni

Sono esclusi dall'agevolazione:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 del TUIR;
- i beni per i quali il DM 31.12.88 stabilisce aliquote inferiori al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'Allegato 3 alla L. 208/2015;
- 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.

3. Profili temporali

Sono agevolabili i suddetti investimenti effettuati dall'1.1.2020 al 31.12.2020. L'agevolazione spetta altresì per gli investimenti effettuati entro il 30.6.2021 a condizione che entro la data del 31.12.2020:

- il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Coordinamento con le precedenti agevolazioni

Sono espressamente esclusi dall'applicazione del nuovo credito d'imposta gli investimenti effettuati nel termine "lungo" 2020 previsto dalla disciplina dei super e iper-ammortamenti. A livello temporale, rileva quindi quanto riportato nella seguente tabella.

Periodo di effettuazione degli investimenti	Condizioni da rispettare	Agevolazione spettante
Dall'1.1.2020 al 30.6.2020	Entro il 31.12.2019: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Super-ammortamenti DL 34/2019
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Iper-ammortamenti L. 145/2018
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Assenza di una delle due condizioni sopra riportate	Nuovo credito d'imposta
Dall'1.1.2021 al 30.6.2021	Entro il 31.12.2020: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Nuovo credito d'imposta

4. Misura dell'agevolazione

Il credito d'imposta viene riconosciuto in misura differenziata in relazione alla tipologia di investimenti.

Credito d'imposta per investimenti in beni "ordinari"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni materiali strumentali nuovi, diversi da quelli "Industria 4.0", il credito d'imposta "generale" è riconosciuto (alle imprese e agli esercenti arti e professioni):

- nella misura del 6% del costo;
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

Credito per investimenti in beni materiali "Industria 4.0"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'Allegato A alla L. 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto (solo alle imprese) nella misura del:

- 40% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% per gli investimenti tra 2,5 e 10 milioni di euro.

Qualora l'impresa nel 2020 effettui investimenti per 6.000.000 di euro, il credito d'imposta sarà calcolato applicando l'aliquota del:

- 40% per gli investimenti fino a 2.500.000 euro (quindi credito d'imposta pari a 1.000.000 euro);
- 20% per i restanti 3.500.000 euro (quindi credito d'imposta pari a 700.000 euro).

In sostanza, il credito d'imposta complessivo sarà pari a 1.700.000 euro.

Credito per investimenti in beni immateriali "Industria 4.0"

Per gli investimenti relativi a beni immateriali compresi nell'Allegato B alla L. 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto:

- nella misura del 15% del costo;
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000,00 euro.

5. Irrilevanza fiscale dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

6. Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite F24 (ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97), senza necessità di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi;
- spetta per i beni materiali (sia "ordinari" che "4.0") in cinque quote annuali di pari importo, mentre per i soli investimenti in beni immateriali in tre quote annuali;
- nel caso degli investimenti in beni materiali "ordinari" è utilizzabile a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni, mentre per gli investimenti nei beni "Industria 4.0" a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione.

Supponendo che sia acquistato un bene strumentale nuovo "ordinario" che entri in funzione nel 2020, il credito d'imposta sarà utilizzabile in compensazione tramite F24 in 5 quote annuali di pari importo (1/5 all'anno) e la prima quota del credito d'imposta sarà utilizzabile dal 2021.

Interconnessione successiva

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

Nel caso in cui l'impresa decida di avvalersi della suddetta facoltà, iniziando a fruire del credito "generale" nell'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene, ai fini della fruizione del credito d'imposta "4.0", spettante al netto della quota di credito già fruita in precedenza, decorre un nuovo quinquennio (risposte Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020).

Ipotizzando che nel 2020 si proceda all'acquisto e all'entrata in funzione di un bene agevolabile di costo pari a 100.000 euro e che nel corso del 2021 si proceda anche alla sua interconnessione, qualora l'impresa nel corso del 2021 si avvalga della facoltà di utilizzare in compensazione la prima quota del credito "generale" spettante, pari a 1.200 euro (1/5 di 6.000, credito d'imposta complessivo dato da $100.000 \times 6\%$), a partire dal 2022 decorrerà il quinquennio di fruizione del credito "4.0" spettante e la quota annuale compensabile sarà pari a 7.760 euro (1/5 di 38.800 euro).

Inapplicabilità dei limiti alle compensazioni

Il credito d'imposta in commento non è soggetto:

- al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000 euro (art. 1 co. 53 della L. 244/2007);
- al limite generale annuale di compensazione nel modello F24, pari a 700.000 euro (art. 34 della L. 388/2000);
- al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro (art. 31 del DL 78/2010).

Impossibilità di cedere/trasferire il credito d'imposta

Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale.

7. Cessione a titolo oneroso o delocalizzazione

Se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento i beni agevolati (sia "ordinari" che "4.0"; cfr. risposte Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020):

- sono ceduti a titolo oneroso;
- ovvero sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

In caso di investimenti effettuati nel 2020, i beni agevolati non devono essere ceduti a titolo oneroso o destinati all'estero fino al 31.12.2022.

Se un bene "4.0" da Allegato A acquistato nel 2020 entra in funzione nel 2020 e poi viene interconnesso nel 2021, il "periodo di osservazione" non è il biennio 2021-2022, ma quello 2022-2023 (risposte Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020).

Investimenti sostitutivi

Per espressa disposizione di legge, si applica, in quanto compatibile, l'art. 1 co 35 e 36 della L. 205/2017 in materia di investimenti sostitutivi. Pertanto, se nel corso del periodo di fruizione dell'agevolazione si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene agevolato, il credito d'imposta non è oggetto di rideterminazione a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla L. 232/2016;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Tale disposizione rileva solo per i beni di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 e non anche per i beni "ordinari" (risposte Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020).

8. Documentazione

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti ad alcuni adempimenti documentali.

Conservazione di idonea documentazione

Ai fini dei successivi controlli, occorre conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

Dicitura in fattura

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento "alle disposizioni dei commi da 184 a 194" della legge di bilancio 2020 (art. 1 co. 195 della L. 160/2019), pena la revoca dell'agevolazione.

La fattura di acquisto del bene strumentale agevolabile dovrebbe contenere, ad esempio, la dicitura: "Bene agevolabile ai sensi dell'art. 1 co. 184 - 194 della L. 160/2019".

È possibile regolarizzare il documento di spesa già emesso (risposta interpello Agenzia delle Entrate 5.10.2020 n. 438 e 439).

Qualora il documento sia stato emesso in formato cartaceo, il cessionario potrà riportare la dicitura su ciascuna fattura con "scrittura indelebile" o mediante "utilizzo di apposito timbro". Laddove, invece, siano state ricevute fatture in formato elettronico, l'acquirente potrà annotare sulla copia cartacea del documento, con "scrittura indelebile", il riferimento normativo o, in alternativa, "realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso"; in questo caso, senza materializzare la fattura, il cessionario dovrebbe

predisporre un altro documento, "da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa", che dovrebbe successivamente essere trasmesso al Sdl (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 13/2018 e 14/2019).

Perizia tecnica semplice

In relazione agli investimenti nei beni di cui all'Allegato A e B della L. 232/2016, 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. Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, tale onere documentale può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del DPR 445/2000.

Comunicazione al MISE

Viene altresì prevista una comunicazione da effettuare al Ministero dello Sviluppo economico con riferimento ai beni "Industria 4.0", le cui disposizioni attuative saranno oggetto di un prossimo DM. Non dovrebbe trattarsi di un'istanza preventiva.

9. Cumulabilità con altre agevolazioni

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.

L'agevolazione è ad esempio cumulabile, in relazione ai medesimi investimenti, con il bonus investimenti nel Mezzogiorno (risposta interpello Agenzia delle Entrate 360/2020).

Restiamo a disposizione per qualsiasi richiesta o chiarimento.