

CIRCOLARE 01/2021
18/01/2021



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

LEGGE 30.12.2020 N. 17

CARATTERISTICHE DEI NUOVI BONUS PER GLI INVESTIMENTI

A CURA DI

STEFANO VENTURINI
LUIGI MELLONI

INDICE

Introduzione	2
1. Ambito soggettivo e condizioni per beneficiare dell'agevolazione.....	2
2. Ambito oggettivo: investimenti agevolabili.....	3
3. Ambito temporale.....	4
4. Misura dell'Agevolazione	4
5. Utilizzo del credito	6
6. Documentazione richiesta e <i>recapture</i>	7
Contatti	9

Introduzione

Come anticipato nei lavori preparatori, la Legge 30.12.2020 n. 178 (Legge di bilancio per il 2021) **ripropone e potenzia le agevolazioni per l'acquisto di beni strumentali** introdotte dalla precedente Legge di bilancio per il 2020 (L. 160/2019). In estrema sintesi, l'acquisto di beni strumentali nuovi nei periodi 2021 e 2022 viene incentivato tramite un apposito **credito di imposta** proporzionale al costo di acquisto sostenuto.

Nella presente circolare si analizzano le caratteristiche dei nuovi bonus per gli investimenti.

1. Ambito soggettivo e condizioni per beneficiare dell'agevolazione

La disciplina dettata dai commi 1051-1062 della L. 178/2020 ricalca in larga parte quella della precedente legge 160/2019 che aveva istituito il credito di imposta per l'acquisto di beni strumentali.

Sono dunque beneficiarie del credito di imposta tutte le **imprese residenti** nel territorio dello stato¹, indipendentemente da:

1. forma giuridica;
2. settore economico di appartenenza;
3. dimensione;

¹ Possono beneficiare dell'agevolazione anche le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

4. regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa.

Hanno accesso all'agevolazione, sebbene con portata limitata, anche gli **esercenti arti e professioni**.

La normativa, ricalcando la formulazione precedente, prevede altresì che **non abbiano accesso** al credito le imprese in **crisi**² o a quelle incorse in **sanzioni interdittive** ai sensi della L. 231/2001³.

Infine, l'agevolazione è comunque **subordinata** al **rispetto delle condizioni normative** in materia di **sicurezza del lavoro** specifiche per il settore di appartenenza e al regolare versamento dei **contributi assistenziali e previdenziali** a favore dei lavoratori.

2. Ambito oggettivo: investimenti agevolabili

Per quanto concerne le tipologie di investimenti agevolabili, la normativa della Legge 178/2020 introduce alcuni elementi di novità rispetto al passato.

Oltre ai beni materiali strumentali nuovi, ai beni materiali "4.0"⁴ e ai beni immateriali "4.0"⁵, sono infatti oggetto di agevolazione anche i **beni immateriali strumentali nuovi** anche se non ricadono nelle tipologie previste dal "Piano Industria 4.0".

L'intensità del credito è differenziata a seconda delle varie categorie di investimenti effettuati con una logica premiale per i beni che rispondono al paradigma dell'Industria "4.0" e per quelli funzionali alla transizione al lavoro agile.

Similmente a quanto previsto dalla precedente normativa, **non sono agevolabili**:

- i beni indicati all'articolo 164, comma 1, del TUIR⁶;
- i beni per i quali il DM 31.12.1988 stabilisce aliquote di ammortamento fiscale inferiori al 6,5 per cento;
- i fabbricati e le costruzioni;

² In particolare l'agevolazione non spetta alle imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dal RD 267/1942 (cd. "Legge fallimentare"), dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al D.Lgs. 14/2019, o da altre leggi.

³ Art. 9, comma 2 della L. 231/2001 a norma del quale «Le sanzioni interdittive sono: a) l'interdizione dall'esercizio dell'attività; b) la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; c) il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi».

⁴Cfr. All. A alla L. 232/2016.

⁵ Cfr. All. B alla L. 232/2016.

⁶ Si tratta dei mezzi di trasporto a motore usati promiscuamente nell'attività di impresa. L'agevolazione spetta quindi per i mezzi di trasporto diversi da quelli contemplati nell'art. 164 comma 1 TUIR e previsti dall'art. 54 comma 1 D.Lgs. 285/1992 (cd. "codice della strada"), quali autobus e autocarri, purché dotati del requisito di inerenza rispetto l'attività di impresa.

- i beni di cui all'allegato 3 della L. 208/2015 (per settori particolari impianti specifici quali ad esempio condutture, materiale rotabile, aereo, etc ...);
- 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 dei rifiuti.

Si ricorda che i beni devono essere destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

3. Ambito temporale

In linea generale, sono agevolabili gli investimenti effettuati a decorrere dal **16 novembre 2020** e fino al **31 dicembre 2022**.

Sono altresì agevolati gli investimenti effettuati 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 per cento del costo di acquisizione (si tratta del "termine lungo" già previsto in precedenza).

Occorre sottolineare la portata **retroattiva** della norma, che rende agevolabili gli investimenti effettuati a partire dal **16 novembre 2020**. Al momento non vi è coordinamento tra la precedente normativa (L. 160/2019) e quella attuale. Si ricorda tuttavia che, sulla base delle indicazioni fornite in precedenza dall'Amministrazione finanziaria⁷, l'individuazione del momento dell'effettuazione degli investimenti deve avvenire secondo quanto disposto dall'art. 109, commi 1) e 2) del TUIR e dunque in ossequio al principio della competenza economica "fiscale".

La determinazione del momento di effettuazione dell'investimento assume particolare rilevanza in considerazione delle differenti (maggiori) aliquote applicabili in base alla Legge di bilancio 2021.

4. Misura dell'Agevolazione

Le misure dell'agevolazione sono differenziate a seconda delle tipologie di investimenti effettuati nonché in ragione del periodo di effettuazione degli stessi. Sono inoltre previsti dei limiti massimi di spesa ammissibili all'agevolazione.

⁷ Si rinvia al par. 5.3 della circ. 4/E del 2017 in cui l'Agenzia delle Entrate e il Ministero dello Sviluppo economico fornivano chiarimenti per quanto concerne la disciplina di super e iper ammortamenti in larga parte analoga alla presente.

Le seguenti tabelle sintetizzano le aliquote del credito applicabili agli investimenti in beni materiali e immateriali, ordinari e "4.0", nonché i limiti massimi di spesa, in ragione del momento di effettuazione dell'investimento.

L'intensità del credito è maggiore per quanto concerne gli investimenti effettuati nel periodo 2021 per poi decrescere nel 2022.

BENI MATERIALI - INVESTIMENTI "2021"

Tipologia	Aliquota	Limite costo agevolato (Euro)	Periodo di effettuazione
Ordinari	10%		16.11.2020 - 31.12.2021 oppure 30.06.2022 se entro il 31.12.2021 vi sono il pagamento dell'acconto (min 20% costo acquisto) e ordine accettato dal fornitore
Strumenti e dispositivi tecnologici per realizzare il lavoro agile (*)	15%	2.000.000	
"4.0" All. A L. 232/2016	50%	Fino 2.500.000	
	30%	oltre 2.500.000 e fino a 10.000.000	
	10%	Oltre 10.000.000 e fino a 20.000.000	

(*) Ai sensi dell'art. 18 della L. 81/2017.

BENI MATERIALI - INVESTIMENTI "2022"

Tipologia	Aliquota	Limite costo agevolato (Euro)	Periodo di effettuazione
Ordinari	6%	2.000.000	1.01.2022 - 31.12.2022 oppure 30.06.2023 se entro il 31.12.2022 vi sono il pagamento dell'acconto (min 20% costo acquisto) e ordine accettato dal fornitore
"4.0" All. A L. 232/2016	40%	Fino 2.500.000	
	20%	oltre 2.500.000 e fino a 10.000.000	
	10%	Oltre 10.000.000 e fino a 20.000.000	

BENI IMMATERIALI

Tipologia	Aliquota	Limite costo agevolato (Euro)	Periodo di effettuazione
Ordinari	10%	1.000.000	16.11.2020 - 31.12.2021 oppure 30.06.2022 se entro il 31.12.2021 vi sono il pagamento dell'acconto (min 20% costo acquisto) e ordine accettato dal fornitore
Per realizzare il lavoro agile (*)	15%		
Ordinari	6%	1.000.000	1.01.2022 - 31.12.2022 oppure 30.06.2023 se entro il 31.12.2022 vi sono il pagamento dell'acconto (min 20% costo acquisto) e ordine accettato dal fornitore
"4.0" All. B L. 232/2016 (comprese spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui all'All. B mediante soluzioni di cloud computing per la quota imputabile per competenza)	20%	1.000.000	16.11.2020 - 31.12.2022 oppure 30.06.2023 se entro il 31.12.2022 vi sono il pagamento dell'acconto (min 20% costo acquisto) e ordine accettato dal fornitore

(*) Ai sensi dell'art. 18 della L. 81/2017.

Con riferimento a quanto sopra esposto, si precisa che gli esercenti arti e professioni potranno unicamente beneficiare dei crediti relativi a investimenti in beni "ordinari", restando quindi esclusi i beni "4.0" materiali e immateriali di cui agli All. A e B della L. 232/2016

5. Utilizzo del credito

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997, in tre **quote annuali di pari importo**, a decorrere:

- dall'anno di **entrata in funzione** dei beni per gli investimenti in beni "**ordinari**", ovvero
- dall'anno di **avvenuta interconnessione** dei beni per gli investimenti in beni "**4.0**".

È tuttavia prevista una **deroga** rispetto l'utilizzo in 3 quote annuali **in favore** dei **soggetti di minori dimensioni** (quelli con volume di ricavi o compensi inferiore a 5 milioni di euro): essi potranno **compensare in un'unica soluzione** il credito spettante per gli investimenti in beni strumentali "ordinari" effettuati tra il 16 novembre 2020 e il 31 dicembre 2021.

Come detto, l'**interconnessione** rappresenta il momento a partire dal quale sorge il diritto ad utilizzare

in compensazione il credito di imposta per gli investimenti in beni "4.0". Tuttavia, qualora il requisito dell'interconnessione sia **verificato in un periodo di imposta successivo** rispetto a quello di **entrata in funzione** del bene "4.0", sarà comunque possibile utilizzare in compensazione il credito che spetta a titolo di investimento "ordinario"⁸, vale a dire quello calcolato applicando le aliquote **inferiori** previste per gli investimenti diversi da quelli "4.0". In tal caso, la quota di credito già utilizzata andrà poi sottratta dall'ammontare totale del credito spettante sulla base dell'aliquota maggiorata per gli investimenti "4.0", evitando duplicazioni nell'agevolazione.

La legge 178/2020 prevede altresì che i beneficiari del credito effettuino **un'apposita comunicazione** al Ministero dello Sviluppo Economico, il cui contenuto sarà definito da un apposito decreto di prossima emanazione. Si ricorda che anche la precedente L. 160/2019 aveva previsto un simile adempimento in relazione al credito di imposta per investimenti ivi istituito per cui tuttavia si è ancora in attesa dell'apposito decreto attuativo.

Il credito non concorre a formare il reddito IRES/IRPEF, né la base imponibile IRAP.

Infine, non sono previsti divieti di cumulo rispetto ad altre agevolazioni aventi ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo stesso (avendo riguardo anche dell'irrelevanza fiscale del credito).

6. Documentazione richiesta e recapture

La legge di bilancio 2021, similmente a quanto stabilito dalla L. 160/2019, pone specifici oneri documentali a carico di imprese/professionisti al fine di beneficiare del credito di imposta.

È pertanto necessario conservare la documentazione **idonea** a dimostrare **l'effettivo sostenimento** della **spesa** nonché la **corretta determinazione** dei **costi** agevolati.

Analogamente alla L. 160/2019, la nuova legge di bilancio richiede **l'espreso riferimento** alle **disposizioni** dei **commi 1054-1058** in **fattura** e nei **documenti** relativi **all'acquisizione** dei beni agevolati⁹.

In aggiunta a ciò, **con riferimento ai beni "4.0"** (materiali e immateriali), le imprese sono tenute a

⁸ Occorre ad ogni modo tenere in considerazione i limiti massimi di spettanza dei crediti per investimenti in beni "ordinari". Cfr. par. 4 per tali limiti.

⁹ È opportuno dunque avvertire preventivamente il fornitore del bene affinché includa la dicitura nei documenti d'acquisto e in fattura. Per quanto concerne la dicitura in fattura, in analogia a quanto stabilito in merito alla disciplina della L. 160/2019, dovrebbero rimanere validi i chiarimenti forniti dall'agenzia delle entrate nelle risposte 438 e 439 del 2020 in cui si ammetteva la possibilità di integrare la dicitura mancante secondo le modalità ivi indicate anteriormente a eventuali controlli.

produrre una **perizia asseverata**¹⁰ rilasciata da ingegnere o da perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche di cui agli All. A e B della L. 232/2016 e che sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. Tale onere può essere assolto tramite una dichiarazione del legale rappresentante ai sensi del DPR 445/2000 qualora i beni siano di importo unitario inferiore a 300.000 euro.

Si ricorda che l'Agenzia potrà chiedere parere tecnico agli esperti del MiSE e che il contribuente ha la possibilità di avvalersi di un interpello ai sensi dell'art. 11, comma 1, let. a) dello Statuto del Contribuente.

In ultimo, si segnala che la L. 178/2020 prevede un meccanismo di **restituzione del credito** utilizzato in compensazione qualora, entro il **31 dicembre del secondo anno successivo** a quello di **entrata in funzione** o di **interconnessione**, i beni vengano:

- ceduti a titolo oneroso; ovvero
- destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche qualora siano di proprietà del medesimo soggetto beneficiario del credito.

Nelle ipotesi sopra indicate, il costo di acquisto dei beni ceduti/delocalizzati dovrà ridurre la base di calcolo del credito e la quota eventualmente utilizzata, dovrà essere **restituita senza sanzioni e interessi nei termini per il versamento a saldo delle imposte sui redditi** dovuta per il periodo in cui si è verificata la condizione¹¹.

¹⁰ Si sottolinea che la normativa prevista dalla L. 160/2019 non richiedeva l'asseverazione della perizia. Tale elemento dunque si pone in discontinuità rispetto alla precedente normativa e risulta, al contrario, in linea con quanto previsto in riferimento all'agevolazione del cd. "iperammortamento" introdotta dalla L. 232/2016.

¹¹ Sulla base dell'espresso richiamo all' art. 1 commi 35-36 della L. 205/2017, il meccanismo di restituzione del credito non opera qualora nel medesimo periodo in cui avviene la cessione del bene, il beneficiario lo sostituisca con un bene analogo superiore o equivalente attestando l'avvenuta effettuazione di tale investimento sostitutivo. tale disciplina è applicabile unicamente agli investimenti di cui all'All. A della L. 232/2016.

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



STEFANO VENTURINI

STEFANO.VENTURINI@RLVT.IT



RELEVANT
BUSINESS MATTERS

RLVT - ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

VIA AVOGADRO, 12/ - 10121 TORINO - ITALIA T. +39 011 55 67 222 - INFO@RLVT.IT