

TRANSIZIONE 4.0: CREDITO DI IMPOSTA

SULL'ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI NUOVI

L'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge n. 178 del 30 dicembre 2020 (Legge di bilancio 2021) nell'ambito del rafforzamento del programma Transizione 4.0 estende fino al 31 dicembre 2022 la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

Tale disposizione, presenta la stessa struttura del beneficio introdotto della previgente normativa dell'articolo 1, commi 184-197, L. 160/2019 (c.d. Legge di Bilancio 2020), con alcune differenze sostanziali.

In primo luogo, sono state:

- potenziate e diversificate le aliquote agevolative,
- incrementate le spese ammissibili e ampliato l'ambito applicativo.

Inoltre, la decorrenza dell'innovata disciplina è stata anticipata al 16 novembre 2020.

2. CREDITI D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

La legge n. 160 del 2019 (Legge di bilancio 2020), all'art. 1, commi da 184 a 197, ha sostituito le «tradizionali» proroghe del super-ammortamento e dell'iper-ammortamento (che consentivano ai soggetti ammessi di maggiorare, ai fini fiscali, gli ammortamenti e le quote capitale dei canoni di leasing relativi a determinate categorie di beni) con un credito d'imposta per le spese sostenute per l'acquisizione di beni strumentali nuovi, a partire dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero, a determinate condizioni, al 30 giugno 2021.

Nell'ambito di un più ampio rafforzamento del programma Transizione 4.0 diretto ad accompagnare le imprese nel processo di transizione tecnologica e di sostenibilità ambientale, e per rilanciare il ciclo degli investimenti penalizzato dall'emergenza legata al COVID-19, il legislatore ha rivisto i crediti d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture ubicate in Italia **effettuati dal 16 novembre 2020 fino al 31 dicembre 2022, ovvero fino al 30 giugno 2023** a condizione che entro il 31 dicembre 2022 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

L'agevolazione, quindi, presenta una serie di novità che possono essere sintetizzate come di seguito riportato:

- ampliamento dell'ambito applicativo oggettivo, con estensione agli investimenti in beni immateriali ordinari (*software*, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni non 4.0 ovvero non inclusi nell'allegato B annesso alla Legge di Bilancio 2017);
- potenziamento delle aliquote di credito d'imposta fino al 31.12.2021 con un *décalage* nel 2022;
- previsione di un'aliquota potenziata per beni materiali e immateriali destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile, ai sensi dell'articolo 18 L. 81/2017;
- innalzamento dei massimali di spesa ammissibili;
- riduzione generalizzata del periodo di fruizione dell'agevolazione (da 5 a 3 anni); con un'ulteriore compressione del periodo di fruizione (in unica soluzione) per investimenti in beni materiali e immateriali ordinari effettuati da soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro;
- anticipazione del momento di fruizione del credito d'imposta dall'anno di entrata in funzione per beni ordinari e di interconnessione per beni 4.0;
- introduzione dell'onere di asseverazione della perizia tecnica per beni 4.0 di costo unitario superiore a 300.000 euro;

- modifica della dicitura che le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere: *“bene agevolabile ai sensi dell'articolo 1, commi da 1054 a 1058, Legge 178/2020”*.

Sono agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa.

In merito agli investimenti agevolabili, il legislatore, seppure con percentuali differenti, ammette al beneficio tre tipologie di beni:

1. beni materiali strumentali nuovi elencati nell'allegato A alla legge 11 dicembre 2016, n. 232. Si tratta, in estrema sintesi, di beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
2. beni immateriali strumentali nuovi elencati nell'allegato B alla legge 11 dicembre 2016, n. 232. Si tratta di beni strumentali come software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»;
3. beni strumentali materiali e immateriali nuovi non inclusi negli allegati A e B. Si tratta di beni cosiddetti “generici” che nella vecchia formulazione del beneficio, per i soli beni materiali, potevano godere del super ammortamento.

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). Sono agevolabili i **veicoli immatricolati come autocarri che non rientrano nella disciplina del citato art. 164;**
- **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 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.

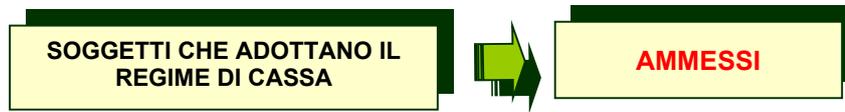
La trasformazione del super/ipersuammortamento in credito di imposta disposta con l'articolo 1 commi 184 e seguenti della legge 160/2019 e riproposta dalla legge di bilancio 2021 con alcune significative modificazioni, ha comportato un ampliamento dei soggetti che possono godere del beneficio.

Tra questi vi sono sicuramente i **soggetti che aderiscono al regime forfetario** ma anche le **imprese agricole alle quali l'accesso a tale agevolazione in precedenza era precluso.**

Il comma 1061 prevede, inoltre, che l'agevolazione è fruibile anche dagli **esercenti arti e professioni**, ma solo con **riferimento ai beni materiali ed immateriali “generici”**, ossia diversi da quelli di cui ai predetti Allegati A e B.

Sul tema, come già chiarito in passato dalla circolare n. 23/E del 26 maggio 2016 ai fini dell'ammissione al beneficio **NON RILEVANO:**

- il regime contabile adottato (quindi tanto i soggetti che utilizzano la contabilità ordinaria, così come quelli che hanno preferito la contabilità semplificata),
- la natura giuridica (ditta individuale, società di persone o di capitali, etc.),
- le dimensioni aziendali,
- il settore produttivo di appartenenza.



Sono ammesse all'agevolazione oltre alle imprese residenti nel territorio dello Stato anche le **stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti**. Inoltre, possono beneficiare della misura agevolativa anche gli **enti non commerciali** con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.



Sono **escluse** dall'agevolazione:



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.

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

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

- Beni di cui all'allegato A, Finanziaria 2017
-

CREDITO D'IMPOSTA		
Importo investimento	Investimento dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 ⁽¹⁾)	Investimento dal 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 ⁽²⁾)
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%
⁽¹⁾ 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 pari almeno al 20%		
⁽²⁾ 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 pari almeno al 20%		

- Beni di cui all'Allegato B, Finanziaria 2017

CREDITO D'IMPOSTA	
Importo investimento	Investimento dal 16.11.2020 al 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 ⁽¹⁾)
Fino a € 1.000.000	20%
⁽¹⁾ 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 pari almeno al 20%	

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

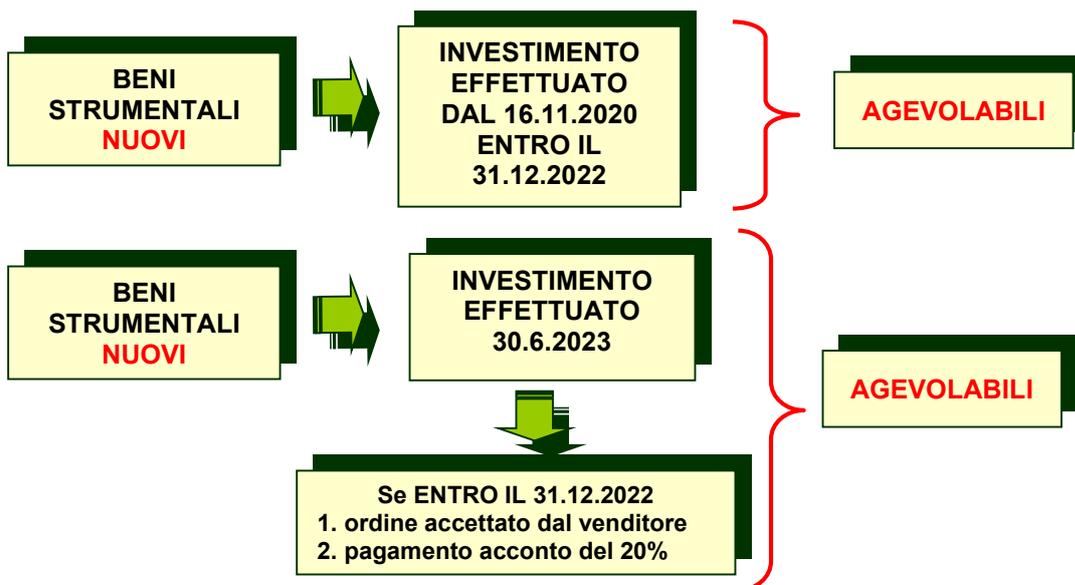
- Altri beni "generici"

CREDITO D'IMPOSTA		
Importo investimento	Investimento Dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 ⁽¹⁾)	Investimento dal 1.1.2022 al 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 ⁽²⁾)
Fino a € 1.000.000 per strumentali immateriali diversi Allegato B;	10%	6%
Fino a € 2.000.000 per strumentali materiali diversi Allegato A	15% per investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile.	
⁽¹⁾ 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 pari almeno al 20%		
⁽²⁾ 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 pari almeno al 20%		

AMBITO TEMPORALE

Il comma 1051 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021 prevede che il credito di imposta si applica agli investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato 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:



MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

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

- **dall'anno di entrata in funzione** dei beni diversi da quelli di cui ai predetti Allegati A e B;

ovvero

- **dall'anno in cui è intervenuta l'interconnessione** per gli investimenti in beni di cui agli Allegati 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%).

Codici tributo del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 160/2019			
Tipologia di bene	Codice tributo	Anno di riferimento	Quote annuali di compensazione
Beni materiali ordinari (articolo 1, comma 188, L. 160/2019)	6932	Anno di entrata in funzione	5
Beni materiali 4.0 (Allegato A alla L. 232/2016 e articolo 1, comma 189, L. 160/2019)	6933	Anno di interconnessione	5
Beni immateriali 4.0 (Allegato B alla L. 232/2016 e articolo 1, comma 190, L. 160/2019)	6934	Anno di interconnessione	3

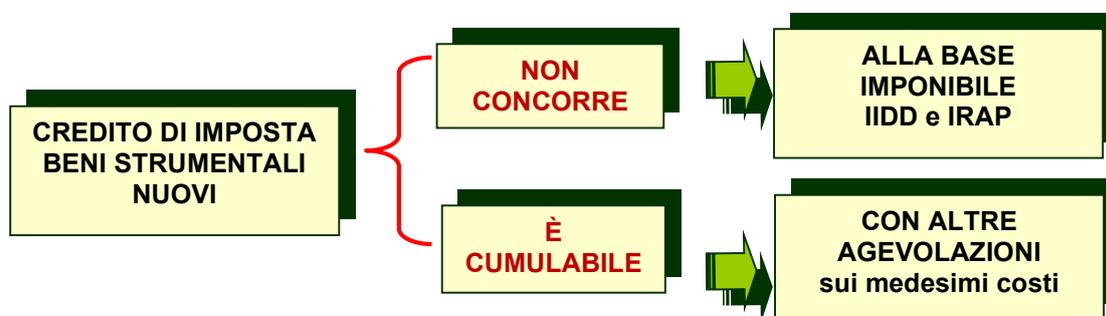
Codici tributo del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 178/2020			
Tipologia di bene	Codice tributo	Anno di riferimento	Quote annuali di compensazione
Beni materiali ordinari (articolo 1, commi 1054 e 1055, L. 178/2020)	6935	Anno di entrata in funzione	3 (ridotte a 1 nel caso di soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro per investimenti effettuati dal

			16.11.2020 al 31.12.2021)
\Beni materiali 4.0 (Allegato A alla L. 232/2016 e articolo 1, commi 1056 e 1057, L. 178/2020	6936	Anno di interconnessione	3
Beni immateriali 4.0 (Allegato B alla L. 232/2016 e articolo 1, comma 1058, L. 178/2020)	6937	Anno di interconnessione	3

Per gli investimenti in beni “generici” effettuati nel periodo intercorrente tra il 16 novembre 2020 ed il 31 dicembre 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**.

ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEL CREDITO DI IMPOSTA

Il credito è cumulabile con altre agevolazioni che riguardano i medesimi costi, a condizione che **tale cumulo non superi il costo sostenuto** (tenuto conto anche della non imponibilità ai fini delle II.DD. ed IRAP).



ADEMPIMENTI RICHIESTI

Esclusivamente con riferimento al **credito d'imposta** per gli investimenti in beni materiali ed immateriali “Industria 4.0” di cui ai citati Allegati 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 (comma 1062).

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.

Come disposto dall'articolo 1, comma 1062 della legge di bilancio 2021, le fatture e i documenti di acquisizione relativi a tutte le tipologie di investimenti, devono **riportare l'espresso riferimento alle disposizioni normative in esame**.

Ne consegue che:

- la fattura sprovvista del riferimento all'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, non è considerata documentazione idonea e determina, quindi, in sede di controllo la revoca della quota corrispondente di agevolazione;
- in relazione alle fatture emesse in formato cartaceo, il riferimento all'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 può essere riportato dall'impresa acquirente sull'originale di ogni fattura, sia di acconto che di saldo, con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro;
- in relazione alle fatture elettroniche, con riferimento all'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 il beneficiario, in alternativa, può:

1. **stampare il documento di spesa apponendo la predetta scritta indelebile** che, in ogni caso, dovrà essere conservata ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del D.P.R. n.600 del 1973 (il quale rinvia al successivo articolo 39 del medesimo decreto IVA);
2. **o realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso** con le modalità indicate,

CESSIONE BENE AGEVOLATO

Qualora il bene agevolato sia **ceduto a titolo oneroso o destinato a strutture produttive situate all'estero** (anche appartenenti allo stesso soggetto) entro il 31 dicembre 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.