

AGEVOLAZIONI

Le peculiarità del credito d'imposta investimenti in beni strumentali

di **Debora Reverberi**



Master di specializzazione
LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA
Scopri le sedi in programmazione >

In tema di incentivi agli investimenti in beni strumentali, **l'anno 2020 si contraddistingue per la coesistenza di super e iper ammortamento e del nuovo credito d'imposta.**

Nonostante la disciplina attuale erediti alcuni aspetti applicativi dalla pregressa (a titolo non esaustivo gli investimenti agevolabili e il meccanismo di *recapture*) **il mutamento della natura dell'agevolazione da un meccanismo di variazione fiscale in diminuzione dalle imposte sui redditi a un credito d'imposta** comporta differenze sostanziali.

Si analizzano dunque nel prosieguo **le caratteristiche distintive della nuova disciplina del credito d'imposta investimenti in beni strumentali**, introdotta dall'[articolo 1, commi 184-197, L. 160/2019](#) (c.d. Legge di Bilancio 2020), con particolare riguardo alle differenze rispetto alle previgenti normative del super ammortamento, di cui all'[articolo 1, commi 91-94, L. 208/2015](#) (c.d. Legge di Stabilità 2016) e ss.mm.ii. e iper ammortamento, di cui all'[articolo 1, commi 8-11, L. 232/2016](#) (c.d. Legge di Bilancio 2017) e ss.mm.ii.

Ambito applicativo temporale

Il credito d'imposta trova applicazione agli **investimenti in beni strumentali**:

- **effettuati dal 01.01.2020 al 31.12.2020;**

oppure

- **prenotati al 31.12.2020** (con ordine accettato dal fornitore e pagamento di acconti pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione del bene) **ed effettuati entro il 30.06.2021.**

Trova invece applicazione la previgente disciplina del **super e iper ammortamento** al caso dei seguenti investimenti:

- **prenotati al 31.12.2019 ed effettuati entro il 31.12.2020 (c.d. regime transitorio** introdotto dal [comma 196, articolo 1, L. 160/2019](#)), **termine quest'ultimo prorogato per i beni strumentali "ordinari"** dall'[articolo 50 D.L. 34/2020](#) (c.d Decreto Rilancio), allineandolo con quello dei beni 4.0;
- **gli investimenti effettuati in anni precedenti ed entrati in funzione** (per l'applicazione del super ammortamento) **o interconnessi** (per l'applicazione dell'iper ammortamento) **nel 2020.**

Ambito applicativo soggettivo

Possono beneficiare del credito d'imposta investimenti in beni strumentali:

- **gli esercenti arti e professioni**, con esclusivo riferimento agli investimenti in **beni strumentali "ordinari"**;
- **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.**

Sono **escluse** le seguenti imprese:

- in stato di crisi e **sottoposte a procedure non finalizzate alla continuazione dell'attività economica;**
- **sottoposte a sanzioni interdittive** derivanti dalla violazione delle norme sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (**articolo 9, comma 2, D. Lgs. 231/2001**).

Rispetto alla previgente disciplina possono dunque accedere al nuovo credito d'imposta i soggetti che determinano il reddito forfetariamente o su base catastale (imprese agricole), ma è introdotta una **condizione soggettiva di fruibilità del credito:**

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

Ambito applicativo oggettivo

Il credito d'imposta si applica agli investimenti in beni in possesso dei seguenti requisiti, in

totale **continuità con la previgente disciplina:**

- **strumentali** all'attività d'impresa o di arte o professione;
- **nuovi**;
- destinati a **strutture produttive ubicate in Italia**;
- acquistati a **titolo di proprietà, in locazione finanziaria, costruiti internamente** o acquisiti con **contratto di appalto**.

Fra i beni strumentali agevolabili rientrano le seguenti **categorie**, a cui corrispondono aliquote del credito d'imposta e limiti degli investimenti agevolabili opportunamente modulati:

- beni **materiali "ordinari"**;
- beni **materiali 4.0** inclusi nell'allegato A annesso alla 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017);
- beni **immateriali 4.0** (*software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni*) inclusi nell'allegato B annesso alla Legge 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017).

Per i **beni immateriali 4.0** si segnala, rispetto alla previgente disciplina dell'iper ammortamento, **l'eliminazione del vincolo di subordinazione con l'acquisizione di un bene materiale 4.0**.

Risultano, in particolare e a titolo non esaustivo, **esclusi** i seguenti beni:

- **fabbricati e costruzioni**;
- **veicoli e altri mezzi di trasporto dell'[articolo 164 Tuir](#)** (anche strumentali);
- **beni immateriali non 4.0** (ad esempio i *software* relativi alla gestione di impresa in senso lato).

Meccanismo di *recapture* e deroga per investimenti sostituitivi

Eredità della disciplina dell'iper ammortamento, il meccanismo di *recapture* si applica al credito d'imposta beni strumentali nei seguenti casi:

- **cessione a titolo oneroso del bene agevolato**

oppure

- **delocalizzazione all'estero del bene agevolato**, anche presso strutture produttive appartenenti alla stessa impresa.

Le principali differenze rispetto alla disciplina previgente consistono nell'estensione dell'ambito applicativo del meccanismo di recupero a **tutte e tre le tipologie di investimenti ammissibili**, controbilanciato dalla limitazione temporale ad un **periodo di osservazione che termina il 31 dicembre del secondo anno successivo** a quello rispettivamente **di entrata in**

funzione dei beni “ordinari” o di interconnessione dei beni 4.0.

Il *recapture* non si applica nei seguenti casi:

- **effettuazione di investimenti sostitutivi in beni materiali 4.0 di caratteristiche analoghe o superiori** nello stesso periodo d'imposta di cessione o delocalizzazione;
- **trasferimento temporaneo all'estero;**
- **cessione d'azienda o di ramo d'azienda** comprendente il bene agevolato.

Oneri documentali

La disciplina del credito d'imposta beni strumentali differisce dalla previgente per quanto concerne i seguenti **oneri documentali a carico del beneficiario**:

- **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*», **pena la revoca del beneficio**, ai sensi del **comma 195 dell'articolo 1, L. 160/2019**;
- **i requisiti tecnici e di interconnessione dei beni materiali e immateriali 4.0 devono essere attestati** tramite:
 - **dichiarazione sostitutiva di atto notorio del legale rappresentante** oppure **perizia tecnica semplice** (non più perizia tecnica giurata come nell'iperammortamento) o **attestato di conformità**, obbligatori in caso di **beni di costo di acquisizione unitario superiore a 300.000 euro** (contro i 500.000 euro dell'iperammortamento)
- gli investimenti in beni materiali e immateriali **4.0** devono essere **comunicati al Mise a consuntivo, successivamente alla chiusura del periodo d'imposta** di effettuazione; **l'omessa trasmissione della comunicazione non pregiudica la spettanza del credito o il diritto alla fruizione.**

Entità del credito d'imposta

Il credito d'imposta è commisurato al **costo di acquisizione dell'investimento** determinato, nel caso di beni materiali, ai sensi dell'articolo 110, comma 1, lettera b), del Tuir e pertanto **comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione** facendo riferimento “*in via generale, ai criteri contenuti nel Principio contabile OIC 16, indipendentemente dai principi contabili adottati dall'impresa*”.

Aliquote e limiti dell'agevolazione sono di seguito riepilogati in tabella:

Tipologia di investimento	Aliquota CI	Limite investimenti	Quote annuali costanti	Momento di fruizione
Beni materiali strumentali ordinari	6%	Fino a 2 milioni di euro	5	Dal 01/01 dell'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene
Beni materiali strumentali 4.0	40%	Fino a 2,5 milioni di euro	5	Dal 01/01 dell'anno successivo a quello di interconnessione del bene
	20%	Oltre 2,5 milioni di euro Fino a 10 milioni di euro		
Beni immateriali strumentali 4.0	15%	Fino a 700 mila euro	3	Dal 01/01 dell'anno successivo a quello di interconnessione del bene

Modalità di fruizione

Il godimento del credito d'imposta beni strumentali, in modo simile alla disciplina previgente, è caratterizzato:

- da un **momento di fruizione che scatta l'anno successivo** rispettivamente **all'entrata in funzione** del bene per investimenti "ordinari" o **all'interconnessione** per beni 4.0;
- da un **periodo di fruizione pluriennale, di durata pari a 5 anni ridotti a 3 per beni immateriali 4.0.**

Analogamente all'iper ammortamento è **consentita la fruizione anticipata del credito d'imposta per beni materiali 4.0 in misura ridotta del 6% a partire dall'anno successivo all'entrata in funzione del bene**, in caso di **interconnessione posticipata** negli anni.

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** in F24 ai sensi dell'**articolo 17 D. Lgs. 241/1997** in **5 quote annuali di pari importo** (ridotte a 3 per beni immateriali 4.0) e **non è ammessa la cessione o il trasferimento del credito, nemmeno all'interno del consolidato fiscale.**

Le **regole di compensazione** possono essere così sintetizzate:

- **non si applicano né i limiti generali di compensazione** né il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo superiori a 1.500 euro;
- non è richiesta l'apposizione del visto di conformità per compensazioni superiori a 5.000 euro;
- la **compensazione non è soggetta all'obbligo di preventiva trasmissione della dichiarazione dei redditi;**
- il modello F24 va presentato esclusivamente coi servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

Cumulabilità

Il credito d'imposta investimenti in beni strumentali è in **generale cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi:

- a condizione che **tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto;**
- **tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap.**

Irrilevanza fiscale

Il credito d'imposta investimenti in beni strumentali, **per espressa previsione dell'[articolo 1, comma 192, L. 160/2019](#)**, è **fiscalmente irrilevante** ovvero:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi
- non concorre alla determinazione del valore della produzione ai fini IRAP
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibili ai sensi dell'articolo 61 del Tuir;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità dei componenti negativi di cui all'articolo 109, comma 5 del Tuir.