

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

Torna al libro



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX

1.1. COS'È IL PIANO NAZIONALE INDUSTRIA 4.0

La Legge di bilancio 2020 (Legge n. 160/2019, art. 1, commi 185-197) ha ridefinito in modo sostanziale la disciplina delle agevolazioni fiscali finalizzate agli investimenti in beni strumentali e alla informatizzazione e automazione dei processi produttivi previste dal Piano nazionale "Impresa 4.0".

In particolare, il legislatore ha riscritto integralmente la disciplina agevolata del super/iper ammortamento vigente fino al 31 dicembre 2019 – tesa a favorire l'acquisizione di beni strumentali nuovi nonché l'acquisto di beni "Impresa 4.0" (già "Industria 4.0") – prevedendo la sostituzione dal 2020 di tali strumenti agevolativi con un credito d'imposta, ovvero di una forma di *bonus* che sarà riconosciuta alle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, commisurato al loro costo di acquisizione nel 2020.

Il Piano nazionale Industria 4.0 è stato proposto originariamente a fine 2016 con l'obiettivo di incentivare gli investimenti delle aziende in tecnologie, aumentarne la competitività ed incrementare la spesa delle imprese in ricerca, sviluppo ed innovazione. La legge attuativa è entrata in vigore per la prima volta nel 2017 e poi prorogata.

Nel complesso, l'intervento del legislatore della Manovra 2020 ha determinato una riduzione delle intensità dell'agevolazione per beni materiali, a fronte di una accelerazione del periodo di fruizione rispetto alla durata del periodo di ammortamento fiscale del cespite (meccanismo previsto dalla disciplina del super/iper ammortamento), a cui si aggiunge il potenziamento del beneficio a favore dei beni immateriali compresi nell'Allegato B annesso alla Legge n. 232/2016 (Legge di bilancio 2017). La disciplina di recente emanazione lascia dunque trasparire la volontà da parte del legislatore di incrementare l'investimento in beni immateriali. Va inoltre osservato che l'abbassamento dei limiti complessivi di investimento è ispirato ad estendere sempre più alle PMI la platea delle imprese beneficiarie.

Il "nuovo" credito d'imposta introdotto dalla Legge di bilancio 2020, sostituisce il meccanismo della maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti del super ammortamento (art. 1, commi da 91 a 94, Legge n. 208/2015 – Legge di stabilità 2016) e dell'iper ammortamento (art. 1, commi da 8 a 11, Legge n. 232/2016 – Legge di bilancio 2017), ai fini della deduzione dall'IRES o dall'IRPEF delle quote di ammortamento e dei canoni di *leasing*, pur ereditando ambito applicativo soggettivo e oggettivo dalle previgenti discipline.

1.2. IL QUADRO DI SINTESI

Potranno accedere al 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.

1. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

1.2. Il quadro di sintesi

Il *bonus* fiscale può essere riconosciuto per gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2020 fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 sia soddisfatta la duplice condizione:

- ordine confermato dal fornitore;
- versamento di un acconto pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione del bene.

Possono accedere al 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;
- dal regime fiscale di determinazione del reddito.

In sostanza, il credito d'imposta è riconosciuto per gli investimenti in:

- **beni materiali nuovi**, strumentali all'esercizio d'impresa, compresi quelli di cui all'Allegato A, annesso alla Legge n. 232/2016;
- **beni immateriali nuovi**, strumentali all'esercizio d'impresa, di cui all'Allegato B annesso alla Legge n. 232/2016, come integrato dall'art. 1, comma 32, della Legge n. 205/2017.

Il *bonus* è commisurato al costo di acquisizione del bene, determinato ai sensi dell'art. 110, comma 1, lett. b), TUIR.

Per quanto riguarda l'acquisizione dei beni agevolati, le relative fatture e gli altri documenti devono essere conservati a pena di revoca del beneficio e devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni della Legge di bilancio 2020.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Tabella 1.1. - Sintesi del credito d'imposta 2020

Beni agevolabili	Tetto di spesa	Credito d'imposta
Beni materiali strumentali nuovi (in luogo del super ammortamento)	Fino a 2 milioni di euro	6% in 5 quote annuali
Beni materiali strumentali nuovi – Allegato A Legge n. 232/2016 (in luogo dell'iper ammortamento beni materiali)	Fino a 2,5 milioni di euro	40% in 5 quote annuali
	Da 2,5 milioni di euro a 10 milioni di euro	20% in 5 quote annuali
	Oltre 10 milioni di euro	0
Beni immateriali strumentali nuovi – Allegato B Legge n. 232/2016 (in luogo dell'iper ammortamento beni immateriali)	Fino a 700.000 euro	15% in 3 quote annuali

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 1.

Investimenti agevolabili ed entità del bonus 1.4.

1.3. INVESTIMENTI 2019 E DISCIPLINA TRANSITORIA

Per evitare la sovrapposizione della nuova misura agevolativa con le discipline del super e dell'iper ammortamento, per i beni strumentali acquistati nel 2020, ma prenotati nel 2019, resterà in vigore la previgente disciplina del super ammortamento (prorogata dal D.L. n. 34/2019 – Decreto Crescita) e dell'iper ammortamento (prorogata dalla Legge n. 145/2018 – Legge di bilancio 2019), purché siano rispettate entrambe le condizioni:

- **ordine confermato dal fornitore;**
- **versamento di un acconto** pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione del bene.

Pertanto, per le suddette motivazioni, è previsto che il credito d'imposta non si applica:

- agli investimenti riguardanti i beni diversi da quelli “Industria 4.0” effettuati tra il 1° gennaio e 31 dicembre 2020 (come stabilito dall'art. 50 del Decreto Rilancio n. 34/2020, che ha allungato il termine del 30 giugno 2020 precedentemente previsto dal D.L. n. 34/2019) e per i quali, entro il 31 dicembre 2019, è stato accettato il relativo ordine e sono stati pagati acconti per almeno il 20% del costo di acquisizione. A essi continua ad applicarsi il super ammortamento (art. 1, D.L. n. 34/2019);
- agli investimenti riguardanti i beni “Industria 4.0” effettuati tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2020 e per i quali, entro il 31 dicembre 2019, è stato accettato il relativo ordine e sono stati pagati acconti per almeno il 20% del costo di acquisizione. Per tali beni continuano a trovare applicazione l'iper ammortamento e la maggiorazione del 40% (art. 1, commi 60 e 62, Legge n. 145/2018).

1.4. INVESTIMENTI AGEVOLABILI ED ENTITÀ DEL BONUS

Il nuovo credito d'imposta sarà concesso in misura variabile a seconda del tipo di bene strumentale che viene acquisito, come di seguito illustrato.

a) Investimenti aventi ad oggetto **beni materiali strumentali nuovi** (in tal caso si tratta di beni a cui si applicava la disciplina del super ammortamento), diversi da quelli di cui ai successivi punti b) e c): credito d'imposta del 6% del costo fino ad un massimo di spesa di 2 milioni di euro.

*Tabella 1.2. – Il **bonus** per i beni materiali strumentali nuovi*

Ambito soggettivo e oggettivo	Sostanzialmente il medesimo della disciplina del super ammortamento con la differenza che il credito d'imposta è ora fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito
-------------------------------------	--

1. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

1.4. Investimenti agevolabili ed entità del bonus

Quote annuali	Il credito d'imposta è fruibile in 5 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene. L'intervallo temporale dei 5 anni è generalmente più breve rispetto al periodo di ammortamento fiscale del cespite secondo le aliquote del D.M. 31 dicembre 1988 (metodo di calcolo su cui si basava la disciplina agevolativa previgente)
Beneficio fiscale	È inferiore a quello previsto dal super ammortamento (6% anziché 7,2% per i soggetti IRES)
Professionisti	Il credito d'imposta è stato esteso dalla Legge di bilancio 2020, alle stesse condizioni, anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni

b) Investimenti aventi ad **oggetto beni materiali strumentali nuovi funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale** delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" (in tal caso si tratta di beni a cui si applicava la disciplina dell'iper ammortamento di beni materiali, introdotta dalla Legge di stabilità 2016), di cui all'Allegato A della Legge n. 232/2016.

In tal caso, la misura del credito d'imposta prevista risulta essere:

- del **40% del costo**, fino a un massimo di spesa di 2,5 milioni di euro;
- del **20% del costo**, per una spesa da 2,5 a 10 milioni di euro.

Tabella 1.3. - Il bonus per i beni materiali strumentali nuovi (Allegato A)

Ambito soggettivo e oggettivo	Sostanzialmente il medesimo della disciplina dell'iper ammortamento con la differenza che il credito d'imposta è ora fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito
Quote annuali	Il credito d'imposta è fruibile in 5 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione del bene. L'intervallo temporale dei 5 anni è generalmente più breve rispetto al periodo di ammortamento fiscale del cespite secondo le aliquote del D.M. 31 dicembre 1988 (metodo di calcolo su cui si basava la disciplina agevolativa previgente)
Beneficio fiscale	È inferiore a quello consentito dall'iper ammortamento: il 40% rispetto al 40,8% per i soggetti IRES nel primo scaglione di investimenti, il 20% rispetto al 24% per i soggetti IRES nel secondo scaglione di investimenti
Perizia su beni di cui agli Allegati A e B	La Legge di bilancio 2020 prevede una perizia tecnica semplice (in luogo della perizia tecnica giurata di cui alla previgente disciplina dell'iper ammortamento), redatta da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei relativi albi (adesso ci si potrà avvalere della data certa attraverso la marca temporale e la PEC); è stata confermata la facoltà di produrre un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato. Altra novità riguarda l'abbassamento a 300.000 euro (nella disciplina dell'iper ammortamento era 500.000 euro) del limite di investimento oltre il quale scatta l'obbligo di attestazione della già menzionata perizia tecnica

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 1.

Investimenti agevolabili ed entità del bonus 1.4.

Interconnessione	È stata confermata la possibilità, come nella disciplina dell'iper ammortamento, in caso di interconnessione in un periodo successivo a quello di effettuazione dell'investimento e di entrata in funzione del bene, di fruire inizialmente del super ammortamento, slittando il momento di agevolazione rafforzata ad avvenuta interconnessione
------------------	--

- Investimenti aventi ad oggetto **beni immateriali strumentali nuovi** (*software, sistemi e system integration*, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali “Industria 4.0”, di cui all’Allegato B della Legge n. 232/2016 (in tal caso si tratta di beni a cui si applicava la disciplina dell’iper ammortamento di beni immateriali). Tale tipologia di investimento prevede un credito d'imposta del 15%, con tetto di spesa pari a 700.000 euro.

Tabella 1.4. – Il bonus per i beni materiali strumentali nuovi (Allegato B)

A m b i t o soggettivo e oggettivo	Sostanzialmente il medesimo della disciplina dell'iper ammortamento con la differenza che il credito d'imposta è ora fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito. L'agevolazione non deve più essere subordinata al vincolo dell'acquisizione di un bene materiale rientrante nell'Allegato A annesso alla Legge di bilancio 2017 nel medesimo periodo d'imposta
Quote annuali	Il credito d'imposta è fruibile in 3 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione del bene
Beneficio fiscale	Il beneficio fiscale del credito d'imposta è superiore a quello previsto dall'iper ammortamento (il 15% rispetto al 9,6% per i soggetti IRES). L'importo di 700.000 euro rappresenta un limite oltre il quale non spettano agevolazioni

Dal suddetto ambito sono esclusi dal credito d'imposta i seguenti beni:

- veicoli e altri mezzi di trasporto a motore (di cui all'art. 164, comma 1, TUIR);
- fabbricati e costruzioni;
- beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 prevede coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5% (quindi con un ammortamento superiore a 15 esercizi);
- 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;
- beni di cui all'Allegato 3 annesso alla Legge n. 208/2015 (Legge di stabilità 2016) che, a titolo di esempio, comprende 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.

1. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

1.5. Utilizzo del credito d'imposta

Per quanto riguarda, in particolare, i mezzi di trasporto a motore, sono esclusi dall'agevolazione:

- a) aeromobili da turismo, navi e imbarcazioni da diporto, automezzi destinati al trasporto di fino a 9 persone e autocaravan destinati al trasporto fino a 7 persone;
- b) motocicli e ciclomotori, anche se utilizzati solo per l'attività di impresa;
- c) autovetture usate per il trasporto pubblico (ad es. taxi);
- d) autovetture intestate alla ditta, ma non usate nell'esercizio d'impresa (es. assegnate ai dipendenti o all'amministratore);
- e) autovetture utilizzate da agenti e rappresentanti.

Sono invece agevolabili gli automezzi, diversi da quelli di cui al precedente punto a, i trattori stradali, gli autoarticolati, gli autotreni.

Sono inoltre escluse le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, soggette ad altra procedura concorsuale o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni, nonché le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001.

Tabella 1.5. - Comparazione del **bonus** (aliquota IRES al 24%)

Tipologia di beni	Super ammortamento 2019	Credito d'imposta 2020
Altri beni (comma 188, Legge di bilancio 2020)	$24\% \times 30\% = 7,2\%$	6%
Tipologia di beni	Iper ammortamento 2019	Credito d'imposta 2020
Beni materiali (Allegato A e comma 189) fino a 2,5 mln	$24\% \times 170\% = 40,8\%$	40%
Beni materiali (Allegato A e comma 189) da 2,5 a 10 mln	$24\% \times 100\% = 24\%$	20%
Beni materiali (Allegato A e comma 189) da 10 a 20 mln	$24\% \times 50\% = 12\%$	0
Beni immateriali (Allegato B e comma 190)	$24\% \times 40\% = 9,6\%$	15%

1.5. UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

La fruizione del beneficio è ammessa esclusivamente tramite compensazione "orizzontale" in F24 (pertanto tra tributi diversi), ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997 e deve avvenire in 5 quote annuali di pari importo, ridotte a 3 nel caso di beni immateriali dell'Allegato B annesso alla Legge di bilancio 2017.

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 1.

Utilizzo del credito d'imposta 1.5.

In caso di cessione o destinazione all'estero del bene agevolato entro il 31 dicembre del secondo anno successivo all'acquisto, il credito va ricalcolato escludendo dallo stesso il costo relativo al bene stesso e riversando all'Erario l'ammontare già fruito.

La disciplina vigente, inoltre, vieta la cessione e il trasferimento del credito d'imposta anche all'interno del consolidato fiscale.

La compensazione del credito d'imposta deve avvenire in 5 quote annuali di pari importo, ovvero in 3 quote annuali per gli investimenti in beni immateriali "Industria 4.0".

L'utilizzo del credito è subordinato al rispetto delle normative 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.

In tema di compensazione del credito d'imposta non rilevano i limiti di cui all'art. 1, comma 53, della Legge finanziaria 2008) (raggiungimento del *plafond* annuale dei crediti di imposta), all'art. 34 della Legge finanziaria 2001 (soglia massima per le compensazioni orizzontali effettuabili in ciascun anno solare) e di cui all'art. 31 del D.L. 31 maggio 2010 (divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo per imposte erariali per un ammontare superiore a 1.500 euro).

L'impresa beneficiaria ha l'obbligo di trasmettere l'apposita comunicazione al Mise, che con un Decreto direttoriale di prossima emanazione ne definirà modello, contenuto, modalità e termini di invio.

Il MEF, invece, effettuerà il monitoraggio della fruizione dei crediti, ai sensi dell'art. 17, comma 13, della Legge n. 196/2009.

Il credito di imposta, inoltre, non concorre alla formazione del reddito di impresa e della base imponibile dell'IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del TUIR.

L'utilizzo in compensazione del nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali Industria 4.0 scatta a partire dell'anno successivo a quello di interconnessione dei beni e, qualora essa si verifichi in periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta del 6% per i beni "generici".

L'utilizzo di tale credito d'imposta del 6% tuttavia non è un obbligo ma una facoltà dell'impresa. La scelta, in ogni caso, non pregiudica il diritto a fruire del *bonus* nella misura piena del 40%, o della minor misura in relazione all'importo degli investimenti, per i beni che beneficiano di tale aliquota.

Il quinquennio per la fruizione del credito d'imposta decorre in ogni caso dal periodo d'imposta successivo a quello in cui avviene l'interconnessione del bene (eventualmente al netto della prima quota del 6% già fruita).

Il cumulo del credito d'imposta è ammesso con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che ciò non comporti il superamento del costo sostenuto.

1. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

1.8. Investimenti sostitutivi

1.6. PERIZIA TECNICA

Nel caso in cui il costo di acquisizione unitario dei beni agevolabili sia superiore a euro 300.000 (euro 500.000 nella precedente disciplina), relativamente agli investimenti di cui agli Allegati A e B annessi alla Legge di bilancio 2017, le imprese sono tenute a produrre una perizia tecnica semplice (nella precedente disciplina la perizia doveva essere giurata), redatta da un ingegnere o da un perito iscritti nei relativi albi, o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, che attesti il possesso dei requisiti tecnici e di interconnessione.

In caso di beni di costo unitario inferiore o uguale a euro 300.000 è stata confermata la facoltà di adempiere all'obbligo di attestazione con una dichiarazione sostitutiva di atto notorio del legale rappresentante, di cui al D.P.R. n. 445/2000 (anche se il MISE consiglia in ogni caso di predisporre la perizia tecnica).

1.7. IL MECCANISMO DEL RECAPTURE

Introdotta dal Decreto dignità (D.L. n. 87/2018), il meccanismo resta operativo anche nel vigore della nuova disciplina del credito d'imposta. Si tratta di una previsione secondo cui qualora entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento il bene agevolato venga ceduto a titolo oneroso o destinato a strutture produttive ubicate all'estero (anche appartenenti allo stesso soggetto), il credito d'imposta deve essere corrispondentemente ridotto, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo, salvo il caso di effettuazione di investimenti sostitutivi con beni di caratteristiche analoghe o superiori, ai sensi dell'art. 1, commi 35 e 36, della Legge di bilancio 2018.

Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione dovrà essere direttamente riversato da chi ha utilizzato l'agevolazione entro il termine per il versamento a saldo dell'IRES dovuta per il periodo d'imposta in cui si è verificata la cessione o destinazione all'estero, senza applicazione di sanzioni e interessi.

1.8. INVESTIMENTI SOSTITUTIVI

Facendo riferimento, per gli investimenti sostitutivi, alle disposizioni della Legge 27 dicembre 2017, n. 205 (art. 1, commi 35 e 36), per evitare la restituzione del credito d'imposta del 6% sarà necessario che nello stesso periodo d'imposta della cessione o della delocalizzazione sia acquisito un altro bene strumentale nuovo con coefficiente di ammortamento non inferiore al 6,5%, che abbia le caratteristiche "Industria 4.0" (stesso concetto va applicato ai beni strumentali nuovi "ordinari").

L'iper ammortamento non viene interrotto dalla cessione d'azienda e pertanto il cessionario continuerà a fruire della agevolazione; il super ammortamento si interrompe con la cessione d'azienda e il beneficio non sarà più fruibile né dal cedente né dal cessionario (circolare Agenzia delle Entrate n. 8 del 10 aprile 2019).

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 1.

Investimenti sostitutivi 1.8.

Se il bene sostitutivo avrà un costo uguale o superiore a quello ceduto o delocalizzato, il credito d'imposta verrà ricalcolato alla luce dell'acquisto del nuovo bene sostitutivo e fruito nella misura originaria; se il costo sarà inferiore a quello ceduto o delocalizzato, il credito sarà ridotto proporzionalmente, con eventuale restituzione della quota eccedente già utilizzata.

Per gli acquisti di beni effettuati nel vigore della precedente normativa dell'iper/super ammortamento, vale quanto segue:

- i **beni acquisiti entro il 14 luglio 2018** che beneficiano dell'iper ammortamento, possono essere ceduti o delocalizzati senza obbligo di restituzione del *bonus*;
- i **beni acquisiti entro il 31 dicembre 2019, o entro il 30 giugno 2020** purché prenotati entro il 2019 con pagamento del 20% di acconto al fornitore, che beneficiano del super ammortamento, possono essere ceduti o delocalizzati senza obbligo di restituzione del *bonus*.

Tabella 1.6. - Localizzazione/cessione dei beni agevolati nella vecchia e nella nuova normativa

Iper/super ammortamento	Credito d'imposta (Legge di bilancio 2020)	
Localizzazione del bene agevolato		
- Iper ammortamento: spettava a condizione che i beni agevolabili fossero destinati a strutture produttive situate nel territorio nazionale (art. 7, D.L. n. 87/2018, Decreto dignità); - super ammortamento: l'impresa poteva utilizzare il bene anche al di fuori del territorio nazionale	Per avere diritto al <i>bonus</i> sia i beni ordinari che beni Industria 4.0 devono essere destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato (art. 1, comma 185). Eccezione: destinazione del bene all'estero se fisiologicamente utilizzabile in più sedi anche temporanee (es. cantieri edili all'estero)	- Bene destinato a strutture produttive estere: il <i>bonus</i> non spetta fin dall'acquisto - Bene delocalizzato entro il secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto: ricalcolo del <i>bonus</i> sottraendo dal computo il bene alienato; se il <i>bonus</i> è già stato utilizzato entro la data di alienazione e l'importo utilizzato supera il nuovo importo calcolato, occorre restituire all'Erario la quota di credito utilizzata in eccesso rispetto al nuovo ammontare ridotto (art. 1, comma 193)
Cessione del bene agevolato		
Super ammortamento: non previsto periodo minimo di detenzione (in caso di cessione, cessa l'agevolazione senza alcun obbligo di restituzione all'Erario)	Il bene va mantenuto almeno fino al termine del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto; in caso contrario occorre ricalcolare il credito originario e procedere all'eventuale riduzione o restituzione all'Erario. Solo con l'investimento sostitutivo è possibile, in alcuni casi, evitare la restituzione del credito d'imposta.	

1. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

1.10. Il credito d'imposta per i forfetari

Iper/super ammortamento	Credito d'imposta (Legge di bilancio 2020)
<i>Altri casi</i>	
Nella fusione societaria, non essendovi cessione di beni, la società risultante dall'operazione potrà continuare a fruire del super e dell'iper ammortamento	Nel caso della procedura di ristrutturazione del debito, ai sensi dell'art. 57 del Codice della crisi, l'impresa potrà fruire del credito d'imposta per l'acquisizione di un bene strumentale nuovo avendo tale procedura finalità di risanamento anziché liquidatoria

1.9. IL CREDITO D'IMPOSTA E LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

La risoluzione n. 110 del 31 dicembre 2019 dell'Agenzia delle Entrate ha fornito le attese indicazioni in merito alle compensazioni, specificando che la preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi o IRAP è obbligatoria soltanto per i tributi identificati dai codici riportati fra le categorie imposte sostitutive, imposte sui redditi e addizionali, IRAP e IVA. Secondo l'Agenzia delle Entrate, pertanto, gli altri crediti d'imposta non richiedono la preventiva presentazione della dichiarazione e in particolare tutti i crediti d'imposta che transitano nel quadro RU.

Nello specifico, il credito d'imposta del 40% o 20% relativo all'acquisto di beni ammortizzabili interconnessi, non richiederà la preventiva presentazione della dichiarazione e pertanto sarà possibile usufruirne per un quinto, con riferimento agli investimenti del 2020, dal 16 gennaio 2021, senza attendere la presentazione della dichiarazione.

1.10. IL CREDITO D'IMPOSTA PER I FORFETARI

La Legge di bilancio 2020, in seguito alla modifica della normativa sul super ammortamento (da cui erano esclusi i contribuenti forfetari), ha previsto che imprenditori e professionisti in regime forfetario possono usufruire del credito d'imposta per gli investimenti e l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi. Nel vigore della nuova normativa il *bonus* per l'acquisto di beni materiali si applica, alle stesse condizioni, a imprese ed esercenti arti e professioni, a prescindere dal regime fiscale in cui ricadono.

I soggetti beneficiari del *bonus* sono pertanto i contribuenti in regime forfetario *ex lege* n. 190/2014, ma anche altri soggetti che determinano il reddito con altri criteri forfetari o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi, come ad esempio gli imprenditori agricoli che svolgono attività di agriturismo e che si avvalgono del regime forfetario di determinazione del reddito d'impresa di cui all'art. 5, comma 1, Legge n. 413/1991 (tale regime è stato esteso alle attività enoturistiche dall'art. 1, commi 501 – 505, Legge n. 205/2017 e alle attività di oleoturismo dalla Legge di bilancio 2020). Ai predetti

soggetti si aggiungono gli esercenti attività agricole che determinano il reddito d'impresa ai sensi degli artt. 56, comma 5, e 56-bis del TUIR, nonché le persone fisiche e le società semplici, con riferimento all'attività agricola oltre i limiti previsti dall'art. 32 TUIR.

1.10.1 Il regime forfetario

Il credito d'imposta rappresenta un beneficio innovativo per le imprese che adottano il regime forfetario *ex* Legge n. 190/2014, in quanto tali soggetti, non sottraendo analiticamente i costi relativi all'attività esercitata e non potendo pertanto dedurre gli ammortamenti, non potevano fruire dei benefici previsti dalla previgente disciplina agevolata del super ammortamento.

Con la nuova disciplina, invece, sarà possibile per tali soggetti compensare il credito d'imposta nell'F24 con l'imposta flat del 5 – 15%, nonché con i contributi previdenziali dovuti.

Gli esercenti arti e professioni, tuttavia, potranno fruire solo del credito "ordinario" (vale a dire quello che ora sostituisce il super ammortamento), non potendo invece beneficiare del credito d'imposta relativo agli investimenti "Industria 4.0" analogamente a quanto avvenuto per l'iper ammortamento.

Per gli investimenti in beni materiali strumentali "ordinari", il credito d'imposta stabilito nella misura del 6% sarà fruibile in 5 quote costanti di pari importo e potrà essere utilizzato a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni: quindi, in caso di investimento entrato in funzione nel 2020, la prima quota del credito d'imposta sarà utilizzabile dal 2021 (il tetto massimo agli investimenti agevolabili ai fini della determinazione del credito d'imposta è fissato in 2 milioni di euro).

Anche in tal caso, così come previsto dalla previgente disciplina del super ammortamento, sono esclusi dalle agevolazioni, tra gli altri, i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, comma 1, del TUIR, i beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988 stabilisce aliquote inferiori al 6,5%, i fabbricati e le costruzioni ed altre specifiche tipologie di beni individuate dalla legge.

1.10.2 Beni agevolabili

Il credito d'imposta riguarda gli investimenti e l'acquisto di beni strumentali materiali nuovi effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020. Si tratta di una disposizione a carattere transitorio che, in assenza di proroghe, cesserà i propri effetti spirato l'arco temporale previsto per la realizzazione degli investimenti agevolati.

Possono fruire del nuovo credito d'imposta gli acquisti effettuati nel corso del 2020, ma il *bonus* spetta anche per gli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2021, a condizione che entro la data del 31 dicembre 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.

In generale, i beni devono essere utilizzati in modo durevole nell'esercizio di arte o professione da parte dell'acquirente, devono essere localizzati in Italia e non vanno ceduti

1. Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali

1.10. Il credito d'imposta per i forfetari

fino al secondo esercizio successivo all'acquisto, pena la perdita del credito. Anche se la norma parla solo di imprese, si ritiene che queste disposizioni siano valide anche per i professionisti (i quali, come già detto, non potranno fruire del credito d'imposta relativo agli investimenti "Industria 4.0"). È da ritenersi tuttavia agevolabile il *software* inserito nel pc ed acquistato unitamente con il bene materiale.

1.10.3 Credito d'imposta

Il *bonus* spetta nella misura del 6% calcolato sul costo di acquisto dello stesso, che non può superare i due milioni di euro. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile dell'IRAP ed 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, non porti al superamento del costo sostenuto.

1.10.4 Documentazione

Per quanto riguarda i beni materiali acquisiti con la nuova normativa, le relative fatture dovranno contenere la dicitura "Bene agevolabile ai sensi dell'art. 1 della Legge di bilancio 2020". È il caso inoltre di precisare che i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili (fatture, documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati, ecc.).

L'estratto che stai consultando
fa parte del volume in vendita
su **ShopWKI**,
il negozio online di **Wolters Kluwer**

Torna al libro



CEDAM

IPSOA

UTET[®]
GIURIDICA

il fisco

 ALTALEX