

Webinar 5 ottobre 2021 ore 10

CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI:

A COSA FARE ATTENZIONE

A cura di Marcello Orsatti, Confindustria Udine

SUPER-IPER AMMORTAMENTI 2017-2019 (coda al 31/12/2020*)			
	SUPER	IPER BENI MATERIALI	IPER BENI IMMATERIALI
OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE	Beni materiali strumentali nuovi non compresi nell'allegato A con alcune esclusioni	Beni materiali strumentali nuovi di cui all'allegato A	Software di cui all'allegato B
EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO	MAGGIOR AMMORTAMENTO FISCALE VARIAZIONE IN DIMINUZIONE DEL REDDITO IRES/IRPEF		
1.1.2017-31.12.2017¹ Coda 1.1.2018-30.6.2018*	40%	150%	40%
1.1.2018-31.12.2018² Coda super* 1.1.2019-30.6.2019 Coda iper* 1.1.2019-31.12.2019	30%	150%	40%
1.1.2019-31.12.2019³ Coda 1.1.2020-31.12.2020*	30% dal 1.4.2019 fino a 2,5 mln	170% fino a 2,5 mln 100% da 2,5 a 10 mln 50% da 10 a 20 mln	40%
CREDITO D'IMPOSTA 2020-2022 (coda al 30/6/2023*) Legge 160/2019 commi 184-197 e Legge 178/2020 commi 1051-1063			
	BASE	BENI 4.0	SOFTWARE 4.0
OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE	Beni materiali strumentali nuovi non compresi nell'allegato A Beni immateriali non compresi nell'allegato B dal 16/11/2020	Beni materiali strumentali nuovi di cui all'allegato A	Software di cui all'allegato B

1 Legge 11 dicembre 2016 n. 232.

2 Legge 27 dicembre 2017 n. 205.

3 Legge 30 dicembre 2018 n. 145.

EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO	CREDITO D'IMPOSTA UTILIZZABILE IN F24		
1.1.2020-15.11.2020⁴ Coda al 30.6.2021**	Materiali 6% fino a 2 mln No immateriali	40% fino a 2,5 mln 20% da 2,5 a 10 mln	15% fino a 700.000
16.11.2020-31.12.2021⁵ Coda 1.1.2022-30.6.2022*	Materiali 10% fino a 2 mln Immateriali 10% fino a 1 mln SW 15%	50% fino a 2,5 mln 30% da 2,5 a 10 mln 10% da 10 a 20 mln	20% fino a 1 mln
1.1.2022-31.12.2022⁶ Coda 1.1.2023-30.6.2023*	Materiali 6% fino a 2 mln Immateriali 6% fino a 1 mln SW 6%	40% fino a 2,5 mln 20% da 2,5 a 10 mln 10% da 10 a 20 mln	

* con ordine accettato dal venditore e acconto pagato pari almeno al 20% entro il 31.12 dell'anno precedente.

** con ordine accettato dal venditore e acconto pagato pari almeno al 20% entro il 15.11.2020.

LEGGE N. 178/2020					
CREDITO D'IMPOSTA BASE					
Investimenti	EFFETTUATI dal 16.11.2020 al 31.12.2021 oppure 30.6.2022 con ordine e acconto > 20% entro il 31.12.2021	EFFETTUATI dall'1.1.2022 al 31.12.2022 oppure 30.6.2023 con ordine e acconto > 20% entro il 31.12.2022	Beneficiari	Utilizzo	Adempimenti
Beni materiali non 4.0	10% fino a 2 mln 15% SW	6% fino a 2 mln €	Imprese Esercenti arti e professioni	3 quote annuali dall'anno di entrata in funzione 1 quota per credito base beni materiali 2021	Indicazione norma in fatture e in altri documenti relativi all'acquisizione e dei beni
Beni immateriali non 4.0	10% fino a 1 mln 15% SW	6% fino a 1 mln		3 quote annuali dall'anno di entrata in funzione 1 quota se ricavi < 5 mln per credito base beni immateriali 2021	

⁴ Legge 27 dicembre 2019 n. 160 commi da 184 a 197.

⁵ Legge 30/12/2020 n. 178 commi 1054 (base), 1056 (4.0 beni materiali) e 1058 (4.0 beni immateriali).

⁶ Legge 30/12/2020 n. 178 commi 1055 (base), 1057 (4.0 beni materiali) e 1058 (4.0 beni immateriali).

CREDITO D'IMPOSTA 4.0					
Investimenti	EFFETTUATI dal 16.11.2020 al 31.12.2021 oppure 30.6.2022 con ordine e acconto > 20% entro il 31.12.2021	EFFETTUATI dall'1.1.2022 al 31.12.2022 oppure 30.6.2023 con ordine e acconto > 20% entro il 31.12.2022	Beneficiari	Utilizzo	Adempimenti
Beni materiali 4.0 allegato A	50% fino a 2,5 mln 30% tra 2,5 e 10 10% tra 10 e 20	40% fino a 2,5 mln 20% tra 2,5 e 10 10% tra 10 e 20	Imprese	3 quote annuali dall'anno dell'interconnessione o perizia	Indicazione norma in fatture e altri documenti relativi all'acquisto dei beni
Beni immateriali 4.0 Allegato B	20% fino a 1 mln €				Perizia asseverata o dichiarazione del L.R. se costo < 300.000 € Comunicazione al Mise

A COSA FARE ATTENZIONE

CONDIZIONI PRELIMINARI PER L'ACCESSO AL CREDITO D'IMPOSTA L. 178/2020

- no imprese in liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale;
- no imprese destinatarie di **sanzioni interdittive ex art. 9 D.Lgs. 231/01** → investimenti **EFFETTUATI** nel periodo di interdizione;
- corretto adempimento degli obblighi di **versamento dei contributi previdenziali e assistenziali** a favore dei lavoratori → durc al momento di ogni compensazione in F24;
- **rispetto delle normative sulla sicurezza** nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI L. 178/2020

Credito d'imposta base:

- BENI MATERIALI e IMMATERIALI STRUMENTALI NUOVI destinati a strutture produttive IN ITALIA;
- no beni con ammortamento < 6,5%, fabbricati e costruzioni
- **no autovetture, si autocarri**
- no 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 beni < 516,46
- impianti fotovoltaici → solo componente impiantistica ammortizzata al 9%
- beni immateriali → brevetti, licenze, marchi, software (anche in licenza d'uso) se iscrivibili nella voce B.I.3 delle immobilizzazioni immateriali secondo l'Oic 24 punti 9 e da 50 a 53

Credito d'imposta 4.0:

- beni materiali → solo quelli elencati nell'allegato A
- beni immateriali → solo i software elencati nell'allegato B
- eliminato il vincolo di subordinazione tra allegato B e allegato A
- magazzini autoportanti compresa la scaffalatura che entra nella rendita (risposta Agenzia Entrate n. 408/2019)
- no impianti che producono energia

CONCETTO DI BENE NUOVO

- mai utilizzato prima
- beni complessi acquistati da terzi o realizzazione in economia: **concetto di prevalenza**
- no interventi su beni già posseduti tranne revamping: circolare Agenzia Entrate n. 4/2017 sono agevolabili solo le componenti che consentono l'interconnessione *"dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti"* (allegato A)

CONCETTO DI STRUMENTALITA'

- beni ammortizzabili (no beni merce, materie prime, semilavorati e materiali di consumo)
- beni dati in noleggio solo se oggetto principale dell'attività per il locatore
- beni dati in comodato solo se rende utilità al comodante

CONCETTO DI TERRITORIALITA'

L'investimento deve essere destinato a strutture produttive in Italia.

Risposta interpello 19.4.2021 n. 259 confermata dalla circolare 9/E/2021 → possibile **l'utilizzo temporaneo all'estero** purchè non in strutture produttive dell'impresa stessa. I beni devono appartenere alla struttura produttiva italiana sotto il profilo **organizzativo, economico e gestionale** e devono essere **utilizzati nell'attività ordinariamente svolta dalla stessa**.

DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA: IL COSTO DELL'INVESTIMENTO

- art. 110 Tuir + Oic 16 beni materiali e 24 beni immateriali
- al lordo dei contributi in conto impianti (circolare Agenzia Entrate 9/E/2021)
- compresa l'Iva indetraibile tranne quella parzialmente indetraibile da pro-rata
- leasing: costo sostenuto dal locatore (il prezzo di riscatto è irrilevante)
- **attrezzature e accessori solo se assolutamente necessari per il funzionamento e se ne costituiscono dotazione ordinaria: soglia di attenzione del 5%** (risoluzione Agenzia Entrate 15/12/2017 n. 152 e principio di diritto 1/2/2019 n. 2)

MODALITA' DI ACQUISIZIONE DEI BENI AGEVOLATI

- acquisto in proprietà
- leasing finanziario
- appalto a terzi
- in economia

EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO (art. 109 Tuir)

- acquisto in proprietà → data della consegna, ovvero, se diversa e successiva, data in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà⁷ (eventuale collaudo)
- leasing finanziario → data della consegna⁸ (eventuale collaudo)
- contratto di appalto → data di ultimazione o Sal liquidato in via definitiva e accettato dal committente
- realizzazione in economia → costi imputabili all'investimento nel periodo agevolato
- beni immateriali → acquisto in proprietà o licenza d'uso

EFFETTUAZIONE	CONDIZIONI	NORMA APPLICABILE
1.1.2020 – 31.12.2020	Ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2019	Super e iper L. 145/2018
1.1.2020 – 15.11.2020		Credito d'imposta L. 160/2019
16.11.2020 – 30.6.2021	Ordine e acconti > 20% entro il 15.11.2020	Credito d'imposta L. 160/2019
16.11.2020 – 31.12.2021		Credito d'imposta L. 178/2020 comma 1054 (base) e 1056 (4.0)
1.1.2022 – 30.6.2022	Ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2021	Credito d'imposta L. 178/2020 comma 1054 (base) e 1056 (4.0)
1.1.2022 – 31.12.2022		Credito d'imposta L. 178/2020 comma 1055 (base) e 1057 (4.0)
1.1.2023 – 30.6.2023	Ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2022	Credito d'imposta L. 178/2020 comma 1055 (base) e 1057 (4.0)

⁷ Non si tiene conto di eventuali clausole di riserva della proprietà.

⁸ Data di sottoscrizione del verbale di consegna da parte dell'utilizzatore.

Esempi su operazioni a cavallo

Esempio 1:

- acquisto in proprietà/leasing/appalto con consegna/ultimazione entro il 30.6.2021
- ordine e acconti > 20% entro il 15.11.2020
- agevolazione applicabile: L. 160/2019

Esempio 2:

- acquisto in proprietà/leasing/appalto con consegna/ultimazione entro il 30.6.2021
- ordine e acconti < 20% entro il 15.11.2020
- agevolazione applicabile: L. 178/2020 comma 1054 (base) e 1056 (4.0)

Esempio 3:

- acquisto in proprietà/leasing/appalto con consegna/ultimazione dopo l'1.7.2021 ed entro il 31.12.2021
- ordine e acconti > 20% entro il 15.11.2020
- agevolazione applicabile: L. 178/2020 comma 1054 (base) e 1056 (4.0)

Esempio 4:

- acquisto in proprietà/leasing/appalto con consegna/ultimazione dal 16.11.2020 al 31.12.2020 → 3 agevolazioni potenzialmente applicabili:
 1. L. 145/2018 (super/iper) con ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2019
 2. L. 160/2019 (credito d'imposta) con ordine e acconti > 20% entro il 15.11.2020
 3. L. 178/2020 (credito d'imposta) comma 1054 (base) e 1056 (4.0)

FUNZIONAMENTO DEI TETTI DI SPESA

- per periodo coperto dalla norma agevolativa applicata (può non coincidere con l'anno solare)
- somma di tutti gli investimenti **EFFETTUATI** nel periodo agevolato
- scaglioni tipo Irpef

Esempio:

investimento 4.0 da 25 mln **EFFETTUATO** il 5 ottobre 2021:

2,5 mln x 50% = 1,25 mln

7,5 mln x 30% = 2,25 mln

10 mln x 10% = 1 mln

5 mln x 0 = 0

Credito d'imposta 1,25 + 2,25 + 1 = **4,5 mln**

L. 160/2019

I tetti coprono 10 mesi e mezzo dal 1.1.2020 al 15.11.2020 che possono diventare 18 mesi con ordine e acconti > 20% entro il 15.11.2020 ed **EFFETTUAZIONE** dell'investimento entro il 30.6.2021

L. 178/2020 commi 1054 e 1056

I tetti coprono 13 mesi e mezzo dal 16.11.2020 al 31.12.2021 che possono diventare 19 mesi e mezzo con ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2021 ed **EFFETTUAZIONE** dell'investimento entro il 30.6.2021.

L. 178/2020 commi 1055 e 1057

I tetti coprono 12 mesi dall'1.1.2022 al 31.12.2022 che possono diventare 18 mesi con ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2022 ed **EFFETTUAZIONE** dell'investimento entro il 30.6.2023.

Attenzione: il **tetto di spesa di 1 mln per i beni immateriali 4.0** (allegato B) copre 25 mesi e mezzo dal 16.11.2020 al 31.12.2022 che possono diventare 31 mesi e mezzo con ordine e acconti > 20% entro il 31.12.2022 ed **EFFETTUAZIONE** dell'investimento entro il 30.6.2023.

Esempio 1

Bene materiale 4.0

Ordine e acconti > 20% versati entro il 15.11.2020

norma prenotata L. 160/2019

l'**EFFETTUAZIONE** dell'investimento può avvenire entro il 30.6.2021

Il tetto resta sempre 10 mln a cui concorrono tutti gli investimenti in beni 4.0 **EFFETTUATI** nel 2020 sfruttando la L. 160/2019 + quelli prenotati entro il 15.11.2020 ed **EFFETTUATI** entro il 30.6.2021

Esempio 2

Bene materiale 4.0

Ordine e acconti > 20% versati entro il 31.12.2021

norma prenotata L. 178/2020 commi 1054 1056

l'**EFFETTUAZIONE** dell'investimento può avvenire entro il 30.6.2022

Il tetto resta sempre 20 mln a cui concorrono tutti gli investimenti in beni 4.0 **EFFETTUATI** dal 16.11.2020 al 31.12.2021 sfruttando la L. 178/2020 + quelli prenotati entro il 31.12.2021 ed **EFFETTUATI** entro il 30.6.2022

Esempio 3

Investimento bene 4.0 in appalto da 5 mln

ordine e acconti > 20% entro il 15.11.2020

ultimazione/**EFFETTUAZIONE** prevista il 30.6.2021 non rispettata

agevolazione applicabile: L. 178/2020

osserva: mi conviene fare un Sal al 30.6.2021 per farlo rientrare nella L. 160/2019 (credito d'imposta 40% fino a 2,5 mln), il resto entrerà nella L. 178/2020 (credito d'imposta 50% fino a 2,5 mln)

Esempio 4

investimento bene 4.0 in appalto da 5 mln

ultimazione/**EFFETTUAZIONE** prevista entro il 30.6.2022 (no acconti)

agevolazione applicabile: L. 178/2020 versione 2022 (40% fino a 2,5 mln, 20% da 2,5 a 10 mln)

osserva: mi conviene fare un Sal al 31.12.2021 per farlo rientrare nella L. 178/2020 versione 2021 (50% fino a 2,5 mln, 30% da 2,5 a 10 mln), il resto entrerà nella L. 178/2020 versione 2022

Esempio 5

totale investimenti beni 4.0 **EFFETTUATI** nel 2021 → 2,5 mln

nuovo investimento 1 mln → cosa mi conviene fare?

SPETTANZA DELL'AGEVOLAZIONE

Credito d'imposta base:

- **EFFETTUAZIONE** dell'investimento → spettanza e quantificazione dell'agevolazione
- **ENTRATA IN FUNZIONE DEL BENE** → possibile **UTILIZZO** dell'agevolazione

Credito d'imposta 4.0:

- **EFFETTUAZIONE** dell'investimento → quantificazione dell'agevolazione
- **ENTRATA IN FUNZIONE DEL BENE** + **INTERCONNESSIONE** + **ACQUISIZIONE DELLA PERIZIA/AUTOCERTIFICAZIONE** → possibile **UTILIZZO** dell'agevolazione

INTERCONNESSIONE SUCCESSIVA ALLA CONSEGNA/ENTRATA IN FUNZIONE

- il ritardo può essere dovuto solo all'esigenza di acquisire o adeguare l'infrastruttura informatica necessaria all'interconnessione (risposta interpello 8.6.2021 n. 394)
- le caratteristiche 4.0 devono essere presenti nel bene anteriormente al suo primo utilizzo e devono permanere per l'intero periodo di fruizione del credito d'imposta.

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Credito d'imposta L. 160/2019:

- **5 quote annuali dall'anno successivo** a quello di entrata in funzione (base) o perizia (4.0)
- beni immateriali 4.0 2020 → 3 quote annuali

Credito d'imposta L. 178/2020:

- **credito d'imposta base** per investimenti in **beni materiali EFFETTUATI** dal 16.11.2020 al 31.12.2021⁹: **unica soluzione** nell'anno di entrata in funzione **per tutti i beneficiari**
- **credito d'imposta base** per investimenti in **beni immateriali EFFETTUATI** dal 16.11.2020 al 31.12.2021¹⁰: **unica soluzione** nell'anno di entrata in funzione **SOLO per imprese con ricavi < 5 mln**
- **credito d'imposta 4.0 → 3 quote annuali dall'anno di interconnessione/perizia.**

Attenzione: il mancato utilizzo in un anno può essere riportato negli anni successivi senza limiti temporali (circolare 9/E/2021).

Non si applicano i seguenti limiti alle compensazioni:

- limite generale alle compensazioni 2 mln per il 2021 (700 mila a regime)
- limite ai crediti d'imposta quadro RU 250 mila
- divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo > 1.500

Credito d'imposta L. 160/2019 → non trasferibile nel consolidato fiscale

Credito d'imposta L. 178/2020 → trasferibile nel consolidato fiscale (risposta a interpello 23.7.2021 n. 508)

Operazioni straordinarie → il credito d'imposta segue il bene

ALTRI ADEMPIMENTI COLLEGATI AL CREDITO D'IMPOSTA 2020-2021

Perizia:

- L. 160/2019 → perizia tecnica **semplice** o dichiarazione del legale rappresentante per beni di costo **unitario** < 300.000 €
- L. 178/2020 → perizia **asseverata** o dichiarazione del legale rappresentante per beni di costo **unitario** < 300.000 €

La perizia deve accertare i requisiti tecnici e **non può "garantire" i profili fiscali, contabili e contrattuali** che costituiscono i presupposti per la spettanza dell'agevolazione quali:

- la determinazione del costo fiscale dell'investimento compresi gli oneri accessori;
- l'**EFFETTUAZIONE** dell'investimento secondo le regole della competenza (art. 109 Tuir) al periodo d'imposta agevolabile;
- il requisito della novità dei beni oggetto d'investimento.

Riferimento normativo

⁹ No **EFFETTUATI** nel 2022 anche se prenotati.

¹⁰ No **EFFETTUATI** nel 2022 anche se prenotati.

- in fattura + altri documenti connessi all'acquisto (contratto, ordine, ddt):
- può metterli anche l'acquirente prima che inizino le attività di controllo → risposte Agenzia Entrate n. 438 e 439 del 5/10/2020

Esempi:

"Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1 commi da 184 a 194 Legge n. 160/2019"

"Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1 commi da 1051 a 1063 Legge n. 178/2020"

Comunicazione al Mise

→ manca decreto attuativo

Indicazione nel quadro RU della dichiarazione dei redditi

No obbligo di presentazione preventiva, no visto di conformità

No informativa erogazioni pubbliche L. 124/2017 (bilancio e dichiarazione)

RECAPTURE DELL'AGEVOLAZIONE IN CASO DI VENDITA O DESTINAZIONE ESTERA

Investimenti **EFFETTUATI** fino al 14/7/2018 → no *recapture*

Investimenti **EFFETTUATI** dal 15/7/2018 → *recapture* senza sanzioni durante tutto il periodo di utilizzo dell'agevolazione

Investimenti **EFFETTUATI** dal 1/1/2020 (credito d'imposta) → *recapture* senza sanzioni **entro il 2° anno successivo all'entrata in funzione per i beni ordinari e all'interconnessione (perizia) per i beni 4.0**

Attenzione: la *recapture* per i beni 4.0 non si applica agli **investimenti sostitutivi EFFETTUATI** nello stesso periodo d'imposta.

Leasing: il mancato riscatto o la cessione del contratto nel periodo di sorveglianza fanno scattare la *recapture* (eccetto il lease back).

ASPETTI CONTABILI

- contributo in conto impianti: metodo diretto e indiretto (preferibile)
- rilevazione: nel momento della ragionevole certezza di soddisfare i requisiti per l'agevolazione
- metodo indiretto: variazione in diminuzione per rettificare il ricavo
- metodo diretto: variazione in diminuzione per dedurre l'ammortamento non transitato a CE

CUMULABILITA' CON ALTRE AGEVOLAZIONI

Cumulabile se non si supera il costo sostenuto **tenendo conto anche del risparmio d'imposta sul credito detassato.**

Attenzione: verificare la cumulabilità delle altre agevolazioni col credito d'imposta!