

## **Il punto sui super e iper ammortamenti: dalla maggiorazione del costo al credito d'imposta**

Con la Legge di Bilancio 2020 (L. n. 160/2019), il legislatore fiscale ha introdotto una **nuova misura agevolativa rivolta agli investimenti in beni strumentali**: all'articolo 1, commi 184 e ss., è disciplinato, infatti, **un credito di imposta, commisurato al costo di acquisizione sostenuto in detti investimenti, che comporterà il superamento delle discipline del super ed iper ammortamento. L'agevolazione, pertanto, cambia forma passando dalla "vecchia" maggiorazione del costo di acquisizione ad un "nuovo" credito d'imposta, pur sempre commisurato al costo dell'investimento.** Con la **Legge di Bilancio 2021 (L. n. 178/2020)**, in vigore dall'1.01.2021, il legislatore ha prorogato – pur con alcune modifiche – detto **"nuovo" credito d'imposta per gli investimenti effettuati sino al 31.12.2022** (ovvero sino al termine "lungo" del 30.06.2023). **Il presente contributo offre una panoramica sulle tematiche concernenti il super ed iper ammortamento**, ad oggi declinati nel "nuovo" credito di imposta, passando in rassegna le discipline di inquadramento dei regimi in esame: dalle previsioni normative che originariamente ne hanno previsto l'introduzione, alle norme di proroga delle stesse (attualmente vigenti), sino alla trasformazione della misura agevolativa in commento, come disciplinata dalla Legge di Bilancio 2020 e da ultimo prorogata dalla Legge di Bilancio 2021.

### **Il super ammortamento**

Come noto, l'espressione "super ammortamento" rimanda a quella disciplina che provvedeva ad introdurre nel nostro sistema fiscale una misura incentivante i nuovi investimenti, disponendo una maggiorazione del costo di acquisizione di beni materiali strumentali nuovi, al fine della deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni leasing IRES e IRPEF.

Precisamente, è con la L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) art. 1, commi da 91 a 94, che il legislatore inquadra l'agevolazione del super ammortamento, prevedendo, ai fini delle imposte sui redditi, una maggiorazione del 40% del costo di acquisizione sostenuto per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, posti in essere in un arco di tempo delimitato dalla norma stessa.

Già nel suo impianto normativo originario, il super ammortamento coinvolge beni materiali strumentali nuovi, ad esclusione:

- dei beni il cui coefficiente di ammortamento (da previsione del Decreto Ministeriale) sia inferiore al 6,5%,
- dei fabbricati e delle costruzioni, nonché
- dei beni di cui all'allegato 3 annesso alla suindicata Legge di Stabilità.

## OSSERVA

Ad essere ammessi nell'ambito della misura incentivante sono i soggetti titolari di reddito d'impresa ed esercenti arti e professioni.

La disciplina del super ammortamento è stata oggetto di successive proroghe: da ultimo il D.L. 34/2019 (Decreto Crescita), all'art. 1, comma 1, ne ha previsto il prolungamento temporale, riconoscendo sempre una maggiorazione ad oggi pari al 30% - non più 40% - del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi, ad ulteriore eccezione dei veicoli e altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, TUIR.

Quanto all'ambito soggettivo, permangono ammessi all'agevolazione i soggetti titolari di reddito di impresa ed esercenti arti e professioni.

La maggiorazione del costo (pari al 30%, come da proroga) ha esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Il super ammortamento, come inquadrato nella disciplina di proroga, resta tutt'oggi applicabile per il costo sostenuto in beni materiali strumentali nuovi, il cui investimento, nei limiti di complessivi 2,5 milioni di Euro, sia avvenuto dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 30 giugno 2020 (oggi 31 dicembre 2020 come previsto dall'art. 50 del D.L. 34/2020).

## OSSERVA

L'investimento deve risultare effettuato entro il 31 dicembre 2019, ovvero "prenotato" entro il 31 dicembre 2019, ossia posto in essere "*entro il 30 giugno 2020* (prorogato al 31 dicembre 2020)", ma a condizione che, entro la data del 31 dicembre 2019:

- a. il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- b. sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 % del costo di acquisizione.

## L'iper ammortamento

Al fine di favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello "Industria 4.0", il legislatore fiscale con la L. 232/2016 introduceva il c.d. "iper ammortamento", un'ulteriore misura incentivante, sempre consistente nella maggiorazione del costo di acquisto sostenuto per l'investimento in beni strumentali nuovi.

L'art. 1, commi da 08 a 11, L. 232/2016, dispone, infatti, l'incremento del costo – sempre ai fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria – , sostenuto per investimenti in beni materiali strumentali nuovi (“beni 4.0”) ricompresi nell'Allegato A alla Legge e in beni immateriali strumentali nuovi (“beni 4.0”) ricompresi nell'Allegato B.

In questa occasione il legislatore fiscale garantiva, così, un'agevolazione anche per l'acquisto di beni immateriali strumentali, quali quelli elencati all'Allegato B.

La disciplina dell'iper ammortamento coinvolge gli investimenti in:

- i. beni materiali strumentali nuovi ricompresi in Allegato A, ossia beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello “Industria 4.0”; macchine aventi caratteristiche di interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica; integrazione automatizzata con sistema logistico; interfaccia uomo-macchina (ecc...);
- ii. beni immateriali strumentali nuovi ricompresi in Allegato B, ossia beni immateriali quali *software*, sistemi di *system integration*, piattaforme e applicazioni, alla condizione che siano **connessi** ad investimenti in beni materiali di cui all'Allegato A.

Già nel suo impianto normativo originario l'agevolazione dell'iper ammortamento presupponeva maggiorazioni differenti a seconda della tipologia del bene oggetto di investimento:

- i) una maggiorazione del 150% sul costo di acquisizione dei beni materiali “Industria 4.0” di cui all'Allegato A;
- ii) una maggiorazione del 40% sul costo di acquisizione dei beni immateriali (*software*, piattaforme, ecc..) “Industria 4.0”, di cui all'Allegato B, **connessi** agli investimenti in beni materiali di cui all'Allegato A.

Dal tenore letterale della norma di cui all'art. 1, comma 11, L. 232/2016 (come anche confermato dalle Risposte del MISE) ad essere ammessi all'iper ammortamento sono solo i soggetti titolari di reddito di impresa.

È sempre il suddetto comma 11, L. 232/2016, ad imporre, ai fini della fruizione dei benefici dell'iper ammortamento, alcuni oneri documentali: l'impresa è tenuta a produrre una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, ovvero, per i beni aventi ciascuno un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali, ovvero un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestanti che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'allegato A o all'allegato B annessi alla legge ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Anche la disciplina dell'iper ammortamento è stata oggetto di successive proroghe: da ultimo la L. 145/2018 all'art. 1, commi da 60 a 65, ha previsto un prolungamento della misura agevolativa avente come profilo oggettivo di applicazione pur sempre: i beni materiali strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 e i beni immateriali strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui all'Allegato B alla L. 232/2016.

Ancora una volta il legislatore fiscale dispone una percentuale di maggiorazione differente a seconda della tipologia del bene oggetto di investimento, introducendo inoltre degli scaglioni con riferimento al costo di acquisto:

- i) una maggiorazione del 170%, sul costo di acquisizione dei beni materiali "Industria 4.0" di cui all'Allegato A per investimenti sino a 2,5 milioni di euro; 100% per investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro; 50% oltre i 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro;
- ii) una maggiorazione del 40% sul costo di acquisizione dei beni immateriali (*software*, piattaforme, ecc..) "Industria 4.0", di cui all'Allegato B, connessi agli investimenti in beni materiali di cui all'Allegato A.

#### OSSERVA

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 4/2017, afferma che i *software* rientrano tra gli investimenti agevolabili iscrivibili in bilancio tra le immobilizzazioni immateriali. La scrivente poi sottolinea che "come si può notare, l'elenco dei beni dell'Allegato B, agevolabili con maggiorazione del 40 per cento, riguarda *software stand alone*, ossia non necessari al funzionamento del bene materiale. Qualora, invece, il *software* sia integrato ("*embedded*") in un bene materiale dell'Allegato A e venga acquistato unitamente ad esso, non si deve operare una distinzione tra la componente materiale e quella immateriale dell'acquisto e il bene immateriale deve considerarsi agevolabile con l'iper ammortamento del 150 % (ad oggi del 170%)".

L'agevolazione intercorre dal periodo di imposta in cui il bene entra in funzione ed è interconnesso al sistema.

Nel caso in cui entri solo in funzione, e non sia interconnesso, l'investimento godrà della disciplina del super ammortamento di cui alla L. 208/2015 (maggiorazione ad oggi del 30%).

#### OSSERVA

Ugualmente a quanto già previsto nell'impianto normativo originario, la maggiorazione del 40% prevista sull'acquisto di beni immateriali (di cui all'Allegato B), connessi ad investimenti in beni materiali (di cui all'Allegato A), è fruibile solo per i soggetti che

beneficiano anche della maggiorazione del 170% (come da proroga) sul costo di acquisizione dei beni materiali “Industria 4.0” di cui all’Allegato A.

Non è necessario che il bene immateriale di cui all’Allegato B sia strettamente connesso ad uno specifico bene materiale di cui all’Allegato A: la norma dispone solo che l’impresa abbia effettuato anche altri investimenti in beni materiali di cui all’Allegato A, che le permettano di godere della maggiorazione del 170%, senza che vi sia una correlazione ad uno specifico bene.

La disciplina, pertanto, mette in relazione il bene immateriale (Allegato B) con il “soggetto” che fruisce dell’iper ammortamento (per i beni materiali di Allegato A) e non con uno specifico bene materiale (“oggetto” agevolato).

I soggetti ammessi sono sempre i soggetti titolari di reddito di impresa e la maggiorazione del costo di acquisto dei beni ha esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Gli oneri documentali sono sempre quelli di cui all’art. 1, comma 11, L. 232/2016: ai fini di poter beneficiare dell’agevolazione è necessario produrre una perizia tecnica per beni di costo unitario superiore ad euro 500.000 (ad oggi con il “nuovo” credito d’imposta: euro 300.000, vd. *infra*); ovvero una dichiarazione sostitutiva di atto notorio del legale rappresentante per i beni di valore inferiore.

La perizia tecnica, o la dichiarazione resa dal legale rappresentante, devono attestare le caratteristiche tecniche del bene tali da includerlo negli Allegati di riferimento e attestare l’interconnessione al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

L’iper ammortamento, come inquadrato dalla disciplina di proroga, resta tutt’oggi applicabile per gli investimenti dei beni di cui all’Allegato A e di cui all’Allegato B alla L. 232/2016, effettuati entro il 31 dicembre 2019, ovvero entro il 31 dicembre 2020; sempre a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 siano stati “prenotati”, ovvero:

- i) il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- ii) sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 % del costo di acquisizione.

Super ed Iper Ammortamento a confronto:

	Super Ammortamento	Iper Ammortamento
Profilo Soggettivo	Titolari reddito d’impresa; Esercenti arti e professioni	Titolari reddito d’impresa
Profilo Oggettivo	Beni materiali strumentali nuovi <i>Sono esclusi:</i> i beni il cui coefficiente di ammortamento è minore al (da previsione del D.M.) 6,5%, i fabbricati e costruzioni, i veicoli e	i) <u>Beni materiali</u> strumentali nuovi 4.0 Allegato A alla L. 232/2016;

	altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, TUIR	ii) <u>Beni immateriali strumentali nuovi</u> 4.0 Allegato B alla L. 232/2016
Misura Agevolazione	Maggiorazione costo di acquisizione del 30%	i) Maggiorazione costo del 170% (o 100% o 50%) a scaglioni; ii) Maggiorazione costo del 40%

## Il nuovo credito d'imposta

Con la Legge di Bilancio 2020 (L. n. 160/2019), il legislatore fiscale innova il meccanismo di incentivazione degli investimenti in beni strumentali nuovi. L'articolo 1, commi 184 e ss., L. n. 160/2019, introduce, infatti, un credito di imposta commisurato al costo di acquisizione sostenuto per gli stessi.

Detta misura agevolativa vedrà, così, tramontare le previgenti discipline del super ed iper ammortamento, ad oggi ancora applicabili per gli investimenti "prenotati" entro il 31 dicembre 2019, alle condizioni di cui sopra.

Con la nuova disposizione il legislatore riconosce un credito d'imposta, in luogo della maggiorazione del costo di acquisizione, pur sempre commisurato alla misura dell'investimento effettuato: l'art. 1, ai commi da 184 a 197, disciplina il credito di imposta sugli investimenti in beni strumentali nuovi, coinvolgendo le tipologie di beni così come inquadrati dalle normative dei "super" ed "iper" ammortamenti.

L'agevolazione introdotta, infatti, modifica la propria natura, pur mantenendo inalterati i requisiti oggettivi delle precedenti discipline: così, al fine di individuare la tipologia dei beni ammessi al "nuovo" credito d'imposta, il riferimento va alla normativa più sopra riportata.

Con riferimento all'ambito oggettivo, l'agevolazione concerne:

1. beni materiali strumentali nuovi: si tratta dei medesimi beni inquadrati nel super ammortamento di cui alla L. 208/2015, e successive proroghe. Sono sempre esclusi: i beni indicati all'art. 164, comma 1, TUIR, i beni per i quali sia prevista un'aliquota di ammortamento inferiore al 6,5%, i fabbricati e le costruzioni, i beni di cui all'allegato 3 annesso alla L. 208/2015, nonché 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;
2. beni materiali strumentali nuovi, inquadrati nell'iper ammortamento, *i.e.* beni afferenti il modello "Industria 4.0" ricompresi nell'Allegato A della L. 232/2016, e successive proroghe;
3. beni immateriali strumentali nuovi afferenti il modello "Industria 4.0", ricompresi nell'Allegato B della L. 232/2016, e successive proroghe.

La misura del credito spetta per tetti di costo d'acquisto diversi, con aliquote differenti ed in numero di quote annuali fruibili distinte, a seconda delle tipologie dei beni più sopra indicati.

Qui di seguito la tabella riepilogativa:

Tipologia Bene	Tetto Investimento	Aliquota	Quote Annuali
Beni materiali strumentali (super ammortamento)	2 milioni di Euro	6%	5 quote annuali
Beni materiali strumentali Allegato A L. 232/2016 (iper ammortamento)	2,5 milioni di Euro	40%	5 quote annuali
	2,5 milioni – 10 milioni di Euro	20%	5 quote annuali
	oltre 10 milioni di Euro	0%	
Beni immateriali strumentali Allegato B L. 232/2016 (iper ammortamento)	700.000 Euro	15%	3 quote annuali

Il “nuovo” credito d’imposta copre un ambito temporale applicativo circoscritto al periodo di imposta 2020: il credito è riconosciuto per gli investimenti effettuati a decorrere dal 01.01.2020 fino al 31.12.2020, ovvero entro il 30.06.2021, a condizione che gli investimenti siano “prenotati” entro la data 31.12.2020, ossia che entro tale data:

- i) il relativo ordine sia confermato al fornitore;
- ii) sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria si assume il costo sostenuto dal locatore per l’acquisto dei beni e per gli investimenti concernenti i beni ricompresi nell’Allegato B alla L. n. 232/2016 (beni immateriali connessi), si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all’utilizzo dei beni di cui al predetto Allegato B mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

Per quanto attiene al profilo soggettivo, possono accedere al credito 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.

L'articolo 1, comma 186, esclude dall'ambito applicativo le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale prevista dal Regio Decreto n. 267/1942, dal codice di cui al D.Lgs. n. 14/2019, o da altre leggi speciali, o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni. Sono, inoltre, escluse le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9, comma 2, D. Lgs. n. 231/2001.

Per le imprese ammesse al credito, la fruizione del beneficio spettante è pur sempre subordinata 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.

Il credito d'imposta spettante, nella misura più sopra indicata, è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. 241/1997.

Esso è utilizzabile a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni per gli investimenti di cui al comma 188 (beni materiali strumentali nuovi di cui alla disciplina del super ammortamento, punto 1) - vd. *Supra*); ovvero a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni di cui al comma 195, per gli investimenti in beni di cui ai commi 189 e 190 (beni materiali strumentali nuovi di cui alla disciplina dell'iper ammortamento, di cui all'Allegato A, punto 2) - vd. *supra* - e beni immateriali strumentali nuovi di cui alla disciplina dell'iper ammortamento, di cui all'Allegato B, punto 3) - vd. *supra*).

Si voglia notare che, ugualmente a quanto previsto dalla disciplina dell'iper ammortamento, nel caso in cui l'interconnessione dei beni di cui al comma 189 avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante ai sensi del comma 188: ossia in misura prevista per i beni materiali strumentali nuovi di cui alla disciplina del super ammortamento.

Nel caso in cui, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, i beni agevolati siano ceduti a titolo oneroso, ovvero destinati a strutture produttive ubicate all'estero (anche se appartenenti allo stesso soggetto), il credito d'imposta sarà ridotto in misura corrispondente, escludendo dalla base originaria di calcolo il relativo costo.

Il maggior credito eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni ed interessi.

In quanto compatibili, restano applicabili le disposizioni di cui all'art. 1, commi 35 e 36, L. 205/2017, in materia di investimenti sostitutivi.

La norma prevede che, al solo fine di consentire al Ministero dello sviluppo economico di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento e l'efficacia delle misure introdotte, le imprese che si avvalgono di tali misure effettuino una comunicazione al suddetto



Ministero; con apposito decreto direttoriale sono stabiliti il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio della comunicazione in relazione a ciascun periodo d'imposta agevolabile.

Dal punto di vista degli oneri documentali, la disciplina prevede che, ai fini dei successivi controlli, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare – pena la revoca del beneficio – la documentazione idonea all'effettivo sostenimento e alla corretta determinazione dei costi agevolabili.

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni di cui ai commi da 184 a 194.

In relazione agli investimenti di cui ai commi 189 e 190 (beni oggetto dell'iper ammortamento), le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia tecnica semplice rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni possiedono le caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi dei richiamati Allegati A e B L. 232/2016 e sono interconnessi al sistema di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni il cui costo unitario non superi gli euro 300.000, l'onere documentale di cui al periodo precedente può essere adempiuto da un legale rappresentante.

Il credito non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, TUIR.

Esso 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 e della base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il credito non può, comunque, formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale.

## OSSERVA

Al fine di evitare una “sovrapposizione” tra il “nuovo” credito d'imposta e i super ed iper ammortamenti, il legislatore ha espressamente previsto che le disposizioni in commento non si applichino agli investimenti in beni strumentali nuovi effettuati tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2020 (30 giugno 2020 per i beni oggetto del super ammortamento), “prenotati” al 31 dicembre 2019 alle condizioni di cui sopra, per i quali permangono le agevolazioni dei super ed iper ammortamenti.

Con la Legge di Bilancio 2021 (L. n. 178/2020), commi da 1051 a 1063, il legislatore ha prorogato il “nuovo” credito d'imposta, garantendo detta misura agevolativa agli investimenti

in beni strumentali nuovi effettuati dal 16.11.2020 sino al 31.12.2022, ovvero con termine “lungo” entro il 30.06.2023, purché “prenotati” (come più sopra specificato) entro il 31.12.2022.

L’agevolazione in commento, come da recente proroga, mantiene (quasi) inalterato l’ambito oggettivo di riferimento.

Guardando alla tipologia di beni ammessi alla fruizione del credito, essa coinvolge investimenti in:

1. beni materiali e immateriali strumentali non afferenti il modello “Industria 4.0”. Ad essere esclusi sono sempre: i beni indicati all’art. 164, comma 1, TUIR, i beni per i quali sia prevista un’aliquota di ammortamento inferiore al 6,5%, i fabbricati e le costruzioni, i beni di cui all’allegato 3 annesso alla L. 208/2015, nonché 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;
2. beni materiali strumentali nuovi afferenti il modello “Industria 4.0” ricompresi nell’Allegato A della L. 232/2016, e successive proroghe;
3. beni immateriali strumentali nuovi afferenti il modello “Industria 4.0”, ricompresi nell’Allegato B della L. 232/2016, e successive proroghe.

## OSSERVA

Diversamente da quanto previsto dalla Legge di Bilancio 2020 (L. n. 160/2019), tra gli investimenti ammissibili di cui al punto n. 1., ossia beni strumentali “non 4.0”, il legislatore, in occasione della Legge di Bilancio 2021 (L. n. 178/2020), ricomprende, non solo beni materiali, bensì anche beni immateriali.

Ancora una volta, il legislatore ha previsto una misura del credito per tetti di costo d’acquisto diversi, con aliquote differenti – ad oggi anche con riferimento al periodo in cui è effettuato l’investimento –, a seconda delle tipologie dei beni più sopra indicati.

Le quote annuali di fruibilità del credito sono, invece, state allineate in tre quote annuali di pari importo.

Qui di seguito la tabella riepilogativa:

Tipologia Bene	Periodo Investimento	Tetto Investimento	Aliquota	Quote Annuali
Beni materiali e immateriali strumentali “ <b>non 4.0</b> ”	Dal 16.11.2020 al 31.12.2021, ovvero entro il 30.06.2022 “prenotati” entro il 31.12.2021	- 2 milioni di Euro per beni materiali;	- 10%;  - 15% per investimenti in lavoro agile	3 quote annuali

		- 1 milione di Euro per beni immateriali		
	Dal 01.01.2022 al 31.12.2022, ovvero entro il 30.06.2023 “prenotati” entro il 31.12.2022	- 2 milioni di Euro per beni materiali; - 1 milione di Euro per beni immateriali	- 6%	3 quote annuali
Beni materiali strumentali Allegato A L. 232/2016	Dal 16.11.2020 al 31.12.2021, ovvero entro il 30.06.2022 “prenotati” entro il 31.12.2021	2,5 milioni di Euro	50%	3 quote annuali
		2,5 milioni – 10 milioni di Euro	30%	3 quote annuali
	Dal 01.01.2022 al 31.12.2022, ovvero entro il 30.06.2023 “prenotati” entro il 31.12.2022	10 milioni – 20 milioni di Euro	10%	3 quote annuali
		2,5 milioni di Euro	40%	3 quote annuali
		2,5 milioni – 10 milioni di Euro	20%	3 quote annuali
		10 milioni – 20 milioni di Euro	10%	3 quote annuali
Beni immateriali strumentali Allegato B L. 232/2916	Dal 16.11.2020 al 31.12.2022, ovvero entro il 30.06.2023 “prenotati” entro il 31.12.2022	1 milione di Euro	20%	3 quote annuali

Per quanto attiene al profilo soggettivo, il legislatore ripropone quanto previsto dalla Legge di Bilancio 2020.

## OSSERVA

La Legge di Bilancio 2021, al comma 1061, espressamente prevede che, per i beni materiali e immateriali strumentali “non 4.0”, il credito d’imposta sia applicabile anche agli investimenti effettuati da **esercenti arti e professioni**.

Il credito è sempre utilizzabile esclusivamente in **compensazione** ai sensi dell’art. 17 del D. Lgs. 241/1997, a decorrere dall’anno di entrata in funzione dei beni, ovvero di avvenuta interconnessione per i beni “Industria 4.0”.

Nel caso in cui l'interconnessione avvenga in un momento successivo a quello di entrata in funzione del bene, è sempre possibile iniziare a fruire della misura agevolativa prevista per i beni "ordinari" ("non 4.0").

Il credito è utilizzabile in compensazione in **tre quote annuali** di pari importo, senza distinzione per tipologia di beni.

## OSSERVA

Per i soggetti con ricavi/compensi inferiori ai 5 milioni di Euro che hanno effettuato investimenti in beni materiali e immateriali "non 4.0" dal 16.11.2020 al 31.12.2021, il credito spetta in un'unica quota annuale.

Rispetto a quanto previsto dalla Legge di Bilancio 2020 (e sopra riportato), nulla cambia per ciò che attiene i profili di: cumulabilità della misura agevolativa; non concorrenza alla formazione del reddito nonché alla base imponibile IRAP; conseguenze in caso di cessione o destinazione del bene entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello dell'entrata in funzione; conservazione dei documenti attestanti gli investimenti.

Dal punto di vista degli oneri documentali, le fatture di acquisto dei beni devono riportare il riferimento normativo dell'agevolazione e, per i beni "Industria 4.0" di costo unitario superiore ad Euro 300.000, è richiesta una perizia asseverata dalla quale risultino le caratteristiche tecniche dei beni e l'interconnessione.

*Come sempre lo studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti .*

Milano 18 gennaio 2021

*Copyright© La Lente sul Fisco*