

**T**ajana Marco  
commercialista  
revisore contabile

**B**arlocco Marco  
commercialista  
revisore contabile

**G**alluccio Francesco  
commercialista  
revisore contabile

20025 Legnano (MI)  
Via XX Settembre, 34

20122 Milano  
Viale Bianca Maria, 3

Tel 0331595613  
Fax 0331595713  
studio@tbgstudio.it

CF 10168770963  
PI 10168770963



Gentile Cliente,  
con riferimento a quanto già comunicatovi, con la presente informativa si vogliono approfondire e riepilogare le novità previste dalle ultime modifiche legislative emanate aventi ad oggetto crediti d'imposta riconosciuti per gli investimenti in beni strumentali "generici" e in beni strumentali "Industria 4.0" previsti dalla Finanziaria 2020/Finanziaria 2021.

#### **NUOVI CREDITI DI IMPOSTA**

Conclusa la stagione delle agevolazioni del super e iper ammortamento sugli acquisti di beni strumentali nuovi effettuati fino al 31 dicembre 2019 (o entro il 31/12/2020, a condizione che gli stessi si riferiscano a ordini accettati dal fornitore entro il 31/12/2019 e che entro la stessa data siano pagati acconti in misura almeno pari al 20%), il legislatore **dal 1° gennaio 2020** ha riscritto l'agevolazione introducendo un **credito d'imposta**.

**Due sono i provvedimenti** che disciplinano tale incentivo fiscale e a decorrere dal 16/11/2020 addirittura si sovrappongono fra loro, creando un intreccio normativo non facile da dipanare.

Il primo è la **legge n. 160 del 27/12/2019** (legge di bilancio 2020) che, all'articolo 1, commi 185-197, ha previsto il riconoscimento di un credito d'imposta per **l'acquisto (diretto o in leasing) di beni strumentali nuovi**, definito in misura diversa a seconda della tipologia di beni agevolabili.

Il credito di imposta spetta, nello specifico, per gli investimenti effettuati nel 2020 per:

- beni strumentali nuovi “generici” (ex super ammortamento) nella misura del 6% nel limite massimo di costi ammissibili pari a euro 2 milioni;
- beni strumentali nuovi di cui alla tabella A della legge di bilancio 2017 (L. 232/2016) – industria 4.0 (ex iper ammortamento), in misura del 40% fino a 2,5 milioni di euro, oltre e fino a 10 milioni la misura si riduce al 20%;
- beni immateriali di cui alla tabella B della legge di bilancio 2017 – industria 4.0 (ex maxi ammortamento dei beni immateriali), in ragione del 15% nel limite massimo di costi ammissibili pari a euro 700 mila.

In sintesi, il beneficio erogato sotto forma di credito d'imposta è di seguito schematizzato:

Tipologia di investimento	Limiti di spesa	% credito
Beni inclusi nella tabella A – legge di bilancio 2017 – industria 4.0	fino a 2,5 milioni	40%
	da 2,5 a 10 milioni	20%
Beni inclusi nella tabella B – legge di bilancio 2017– industria 4.0	fino a 700.000 euro	15%
Beni non inclusi nelle tabelle A e B legge di bilancio 2017 (L. 232/2016)	fino a 2 milioni	6%

Non sono agevolabili gli investimenti relativi a autovetture (indicate nell'art. 164, comma 1,

TUIR), a beni con aliquote di ammortamento fiscale inferiori al 6,5%, a fabbricati e costruzioni, nonché ad altri specifici beni che riguardano particolari i settori (industria manifatturiera e alimentare, dell'energia elettrica, del gas, dell'acqua, dei trasporti e delle telecomunicazioni).

L'agevolazione si rivolge alle imprese che dal **1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020** (ovvero entro il **30/06/2021** a condizione che entro il 31/12/2020 risulti accettato l'ordine dal venditore e pagato un acconto del 20%), effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, destinati a strutture produttive ubicate nel

territorio dello Stato.

Sono ammesse al beneficio **tutte le imprese residenti in Italia** a prescindere da caratteristiche dimensionali, tipologia, forma giuridica, settore di appartenenza e regime fiscale. Sono escluse le imprese che versano in stato di crisi (liquidazione, fallimento, ecc.) o destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del d. lgs. n. 231/2001 sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche. La fruizione del beneficio è inoltre subordinata al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e alla regolarità contributiva.

Per i beni diversi da quelli "industria 4.0" il credito d'imposta si applica, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, anche per gli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni.

Per poter accedere agli incentivi è anche necessario che nella fattura di acquisto dei beni che generano il credito sia indicato il riferimento normativo dell'agevolazione (es. "bene agevolabile ai sensi dell'art. 1, comma 185, della Legge 160/2019"). In proposito l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la fattura sprovvista del riferimento alla norma agevolativa determina la revoca dell'agevolazione. Vengono tuttavia consentite soluzioni per regolarizzare e integrare i documenti con i dati mancanti.

Il credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del d. lgs. n. 241/1997, in cinque quote annuali di pari importo, ridotte a tre quote annuali per gli investimenti in beni immateriali (ovvero per le spese indicate nell'allegato B della legge di bilancio 2017), a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni, per gli investimenti agevolati al 6%, nonché dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni per gli investimenti indicati all'allegato A e B.

Il credito non può essere ceduto o trasferito e non concorre alla formazione del reddito imponibile da assoggettare a tassazione, neanche ai fini IRAP; tuttavia è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi.

Il bene agevolato acquistato deve essere mantenuto nell'impresa fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, pena l'attivazione di un meccanismo di "recapture". Ciò significa che, qualora il bene

agevolato sia ceduto prima del suindicato termine biennale, il relativo credito di imposta è ridotto in misura corrispondente.

L'altro provvedimento normativo, che più recentemente è intervenuto a disciplinare gli incentivi per gli acquisti di beni strumentali, è la legge n. 178 del 30.12.2020 – articolo 1, commi 1051 e seguenti (legge di bilancio 2021).

Queste nuove disposizioni si applicano agli investimenti effettuati a decorrere dal 16/11/2020 fino al 31/12/2022, con possibilità di proroga del termine fino al successivo 30/06/2023 in caso di ordine prenotato e versamento di un acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Nel dettaglio, le disposizioni prevedono un incentivo del 10% per gli investimenti effettuati al di fuori delle tecnologie 4.0 (potenziato al 15% per investimenti relativi al lavoro agile) nell'ambito di un massimale di 2 milioni di euro per beni materiali, ridotto al 6% per gli investimenti effettuati nel 2022 e massimale di spesa 1 milione di euro per beni immateriali.

Il beneficio spettante per gli investimenti nelle tecnologie 4.0 (di cui all'Allegato A della legge di bilancio 2017) viene invece calcolato in modo scalare a seconda dell'importo degli investimenti in beni materiali: 50% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro, 30% fino a 10 milioni e 10% oltre tale cifra. Nel 2022 i predetti importi vengono ridotti rispettivamente a 40%, 20% e 10%. Per i beni immateriali l'incentivo è sempre del 20% con massimale di 1 milione di euro.

Il nuovo credito d'imposta, in sintesi, si articola secondo la seguente tabella:

Tipologia di investimento	Natura bene	Limiti di spesa	Periodo dell'investimento	% credito
<b>Beni inclusi nelle tabelle A e B della legge di bilancio 2017 industria 4.0</b>	materiale	fino a 2,5 milioni	dal 16/11/2020 al 31/12/2021	50%
		da 2,5 a 10 milioni		30%
		da 10 a 20 milioni		10%
	materiale	fino a 2,5 milioni	dal 01/01/2022 al 31/12/2022	40%
		da 2,5 a 10 milioni		20%
		da 10 a 20 milioni		10%
	immateriale	fino a 1 milione	dal 16/11/2020 al 31/12/2022	20%
<b>Beni non inclusi nelle tabelle A e B legge di bilancio 2017 (L. 232/2016) non industria 4.0 (BENI GENERICI)</b>	materiale	fino a 2 milioni	dal 16/11/2020 al 31/12/2021	10% 15% (*)
	immateriale	fino a 1 milione		
	materiale	fino a 2 milioni	dal 01/01/2022 al 31/12/2022	6%
	immateriale	fino a 1 milione		

(\*) lavoro agile – smart working

L'ambito, sia soggettivo che oggettivo, di applicazione dell'incentivo di cui alla L. 178/2020 è analogo a quello del precedente intervento normativo (L. 160/2019).

L'agevolazione riguarda, infatti, tutte le imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, compresi i professionisti per i soli beni strumentali "ordinari".

Cambia invece la modalità di fruizione del credito d'imposta, il quale è pur sempre utilizzabile in compensazione tramite mod. F24, ma **in tre quote annuali di pari importo**, a **decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni** ordinari, ovvero a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni industria 4.0.

Per gli **investimenti in beni strumentali effettuati a partire dal 16/11/2020 e fino al 31/12/2021**, il credito d'imposta spettante ai **soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro** è utilizzabile in compensazione **in un'unica quota annuale**. Opera allo stesso modo il meccanismo di "**recapture**" per i beni agevolati ceduti o trasferiti all'estero prima del biennio dalla loro entrata in funzione o interconnessione.

In conclusione, i crediti della legge 160/2019 spettano per investimenti effettuati nell'anno 2020, mentre i crediti della legge 178/2020 competono per investimenti effettuati dal 16/11/2020 fino al 31/12/2022, fatte salve le previste code temporali.

Gli investimenti vengono diversamente agevolati a seconda del periodo temporale in cui sono realizzati e con specifico riguardo al **periodo che va dal 16 novembre al 31 dicembre 2020 si osserva addirittura una sovrapposizione tra le due norme**.

Ovverosia, gli investimenti effettuati in questo periodo in coda al 2020 possono godere dell'una (L. 160/2019) o dell'altra agevolazione (L. 178/2020), a discrezione dell'investitore. Naturalmente **sarà più conveniente usufruire dei "nuovi crediti"** che assicurano benefici con percentuali più elevate e si utilizzano in tre quote annuali anziché in cinque.

Nel contempo, però, occorre tener conto del **plafond** di tali crediti: se nel predetto periodo di interregno normativo il limite di spesa ammissibile dei nuovi crediti viene superato, bisognerà imputare la parte eccedente dell'investimento ai vecchi crediti della legge 160/2019, sfruttando il relativo massimale.

Infine, va prestata attenzione alla diversa decorrenza dell'agevolazione, che nella legge 178/2020 parte dall'anno di entrata in funzione o interconnessione dei beni, mentre con la legge 160/2019 è posticipata di un anno. Pari attenzione è richiesta nella corretta indicazione del riferimento normativo da riportare nella fattura di acquisto del fornitore (a seconda del caso si scriverà «comma 1054 L. 178/2200» oppure «comma 188, L. 160/19»), nonché nell'utilizzo del corretto codice tributo per la compensazione del credito tramite il modello F24 (da 6932 a 6937 a seconda della tipologia del bene e del periodo dell'acquisto).

Di seguito uno schema riassuntivo:

<b>Credito d'imposta legge n. 160/2019 (1/1 - 31/12/2020)</b>		<b>Credito d'imposta legge n. 178/2020 (16/11 - 31/12/2020)</b>	
<b>Beni materiali ordinari</b>	6% fino a 2 milioni Codice:6932	Beni materiali ordinari	10% fino a 2 milioni Codice: 6935
		Beni immateriali ordinari	10% fino a 1 milione Codice: 6935
<b>Beni materiali industria 4.0</b>	40% fino a 2,5 milioni; 20% oltre fino a 10 milioni Codice: 6933	Beni materiali industria 4.0	50% fino a 2,5 milioni; 30% oltre fino a 10 milioni; 10% oltre fino a 20 milioni Codice: 6936
<b>Beni immateriali</b>	15% fino a 700.000 Codice: 6934	Beni immateriali 4.0	20% fino a 1 milione Codice: 6937

<b>Norma agevolativa</b>	<b>Modalità di utilizzo</b>	
<b>Credito d'imposta legge n. 160/2019</b>	Beni materiali	5 quote annuali
	Beni immateriali 4.0	3 quote annuali
<b>Credito d'imposta legge n. 178/2020</b>	Beni materiali e immateriali	3 quote annuali
	Beni ordinari non 4.0 (ricavi/compensi sotto 5 milioni)	1 quota annuale

<b>Regime agevolativo</b>	<b>Dicitura in fattura</b>
<b>Credito d'imposta legge n. 160/2019</b>	Beni agevolabili ai sensi dell'articolo 1, commi 184-194, Legge 160 del 27.12.2019
<b>Credito d'imposta legge n. 178/2020</b>	Beni agevolabili ai sensi dell'articolo 1, commi 1051 – 1063, Legge 178 del 30.12.2020

Per qualsiasi informazione non esiti a contattarci, siamo, come sempre, a Sua disposizione.

Cordiali saluti

**TBG STUDIO**