

Prof. Dr. Roberto Belotti
Commercialista
Revisore legale
Università Cattolica S. Cuore

Dr. Simone Quarantini
Commercialista
Revisore legale
Dr.ssa Francesca Garbellini
Dottore in economia
Dr.ssa Manuela Salamone
Dottore in economia

Preg.mi Clienti

Loro Sedi

Circolare flash n. 5

Oggetto: Finanziaria 2022: i crediti d'imposta per gli investimenti in beni strumentali e in ricerca & sviluppo

1. Premessa

Nell'ambito della Legge n. 234/2021, "Finanziaria 2022", è prevista l'estensione del periodo temporale di spettanza:

- dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui alle Tabelle A e B, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017).
Si rammenta che il riconoscimento dei crediti d'imposta per gli investimenti in beni strumentali (in luogo dei previgenti maxi / iper ammortamento) originariamente previsto dalla Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020) è stato prorogato, una prima volta, dall'art. 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021);
- del credito d'imposta ricerca e sviluppo, transizione ecologica, innovazione tecnologica e altre attività innovative di cui all'art. 1, comma 198 e seguenti, Legge n. 160/2019.

Nella versione definitiva della Finanziaria 2022 le predette novità, che non hanno subito modifiche rispetto a quanto previsto dal ddl, sono contenute nell'art. 1, rispettivamente ai commi 44 e 45.

Relativamente al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, considerato che è stata disposta la proroga di quanto previsto dalla citata Legge n. 178/2020 con la sola modifica delle percentuali di agevolazione spettante, risultano applicabili i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 23.7.2021, n. 9/E nonché nelle numerose Risposte intervenute nel corso del 2021, di seguito sinteticamente riportate.

2. Credito d'imposta investimenti in beni strumentali – comma 44

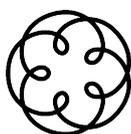
È confermata la **proroga**, con contestuale rimodulazione delle relative misure, dei **crediti d'imposta** ex art. 1, comma 1051 e seguenti, Legge n. 178/2020 per gli investimenti in **beni materiali ed immateriali strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui alle citate Tabelle A e B**.

In particolare i crediti d'imposta per gli investimenti in beni "Industria 4.0", **spettanti esclusivamente alle imprese**, sono ora riconosciuti per gli investimenti effettuati dal 16.11.2020:

- **fino al 31.12.2025;**

ovvero

- **fino al 30.6.2026** a condizione che entro il 31.12.2025 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.



La proroga **non riguarda** gli investimenti in **beni strumentali “generici”**, per i quali l’agevolazione, usufruibile sia dalle **imprese** sia dai **lavoratori autonomi**, si esaurisce con riferimento agli investimenti effettuati entro il 31.12.2022 (30.6.2023).

Va considerato che per individuare:

- il **periodo di effettuazione degli investimenti**, con conseguente spettanza del beneficio, è necessario avere riguardo alle **regole generali di competenza** ex art. 109, commi 1 e 2, TUIR;
- il **valore degli investimenti**, sul quale applicare le percentuali previste per la determinazione del credito d’imposta spettante, l’Agenzia nella citata Circolare n. 9/E ha precisato che: l’IVA **totalmente indetraibile** ex art. 19-bis 1, DPR n. 633/72 o per effetto dell’opzione ex art. 36-bis, DPR n. 633/72 costituisce una **componente di costo**.
 - L’IVA **parzialmente indetraibile** in misura corrispondente al rapporto tra l’ammontare delle operazioni detraibili e le operazioni esenti ex art. 19, comma 5, DPR n. 633/72, ossia in base al pro-rata, **non rileva** per la determinazione del valore degli investimenti, in quanto non può essere considerata come costo afferente al singolo acquisto ma si qualifica come costo generale;
 - il **costo del bene** va assunto **al lordo degli eventuali contributi in c/impianti**, a prescindere dalla modalità di contabilizzazione degli stessi (a riduzione del costo del bene / con la tecnica dei risconti).

Soggetti beneficiari

I crediti d’imposta in esame:

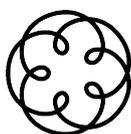
- **spettano** alle imprese residenti in Italia, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, a prescindere dalla forma giuridica / settore di appartenenza / dimensione e dal regime di determinazione del reddito;
- **non spettano** alle imprese:
 - in liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale di cui al RD n. 267/42, al D.Lgs. n. 14/2019 (c.d. “Codice della crisi d’impresa”) ovvero da altre leggi speciali, nonché a quelle che hanno in corso un procedimento per la dichiarazione di una delle predette situazioni;
 - destinatarie di sanzioni interdittive ex art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001. L’Agenzia nella citata Circolare n. 9/E ha chiarito che l’esclusione dall’agevolazione opera con riferimento ai costi sostenuti nel medesimo arco temporale interessato dalle predette sanzioni.

La spettanza dell’agevolazione in esame è subordinata al **rispetto delle norme in materia di sicurezza sul lavoro** e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali dei lavoratori. Quest’ultimo, come evidenziato dall’Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, è comprovato da un DURC in corso di validità al momento della fruizione del credito d’imposta. In particolare è necessario che tale documento risulti in corso di validità *“all’atto di ciascun utilizzo in compensazione”* sia nel caso in cui il contribuente abbia provveduto a richiederlo (e l’abbia ottenuto), sia nel caso in cui, pur non avendolo richiesto, *“l’avrebbe ottenuto perché in regola con gli obblighi contributivi”*.

Investimenti agevolabili

L’agevolazione riguarda gli investimenti in **beni materiali e immateriali strumentali nuovi**.

Il credito d’imposta spetta anche per gli investimenti in beni materiali di costo unitario pari o inferiore a € 516,46, a prescindere dalla modalità di deduzione del relativo costo (integrale nell’esercizio di sostenimento / ripartizione in più esercizi tramite le quote di ammortamento).



Esclusioni

Sono **esclusi** dal beneficio in esame gli investimenti in:

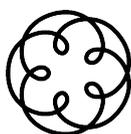
- veicoli di cui all'art. 164, comma 1, TUIR;
- beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- fabbricati e costruzioni;
- beni ricompresi nei seguenti gruppi.

Gruppo V	Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - imbottigliamento di acque minerali naturali	Conduttore	8,0%
Gruppo XVII	Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%
		Specie 4/b - stabilimenti termali, idrotermali	Conduttore	8,0%
Gruppo XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)	7,5%
		Specie 1, 2 e 3 - trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%

- beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia / acqua / trasporti, infrastrutture, poste / telecomunicazioni, raccolta e depurazione delle acque di scarico e smaltimento rifiuti.

Beni di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017

Con riferimento ai **beni materiali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla **Tabella A**, Finanziaria 2017, per effetto dell'introduzione del **nuovo comma 1057-bis** all'art. 1, Legge n. 178/2020, il credito d'imposta spetta nelle seguenti misure, così differenziate a seconda dell'importo e del periodo di effettuazione dell'investimento.



Importo investimento	Credito d'imposta		
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021) comma 1056	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1057	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 1057-bis - NEW
Fino a € 2.500.000	50%	40%	20%
Superiore a € 2.500.000 fino a € 10.000.000	30%	20%	10%
Superiore a € 10.000.000 fino a € 20.000.000	10%	10%	5%
	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000

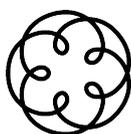
Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Beni di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017

Relativamente ai **beni immateriali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla **Tabella B, Finanziaria 2017**, per effetto della **modifica del comma 1058** e l'introduzione dei **nuovi commi 1058-bis e 1058-ter** all'art. 1, Legge n. 178/2020, oltre alla proroga del credito d'imposta spettante è stata prevista una modulazione della relativa misura a seconda del periodo di effettuazione dell'investimento.

Credito d'imposta		
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2023 (o entro 30.6.2024 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2023) comma 1058	Investimento 1.1.2024 - 31.12.2024 (o entro 30.6.2025 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2024) comma 1058-bis - NEW	Investimento 1.1.2025 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 1058-ter - NEW
20%	15%	10%
limite massimo annuale costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.



È confermata, anche per gli investimenti effettuati nel periodo oggetto di proroga, la spettanza dell'agevolazione per le spese per servizi sostenute relativamente all'utilizzo dei beni mediante soluzioni di cloud computing, per la quota imputabile per competenza.

Merita evidenziare che con la riscrittura del citato comma 1058, è ora precisato che il limite massimo di costi ammissibili pari a € 1 milione, con riferimento al periodo 16.11.2020 - 31.12.2023 (o 30.6.2024), è "annuale".

Altri beni ("generici")

Relativamente ai **beni materiali ed immateriali nuovi "generici"**, ossia diversi da quelli di cui alle predette Tabelle A e B, **non è prevista alcuna proroga** e pertanto il credito d'imposta, come stabilito dai commi 1054 e 1055 del citato art. 1, è riconosciuto per gli investimenti effettuati dalle **imprese / lavoratori autonomi**, fino al 31.12.2022 (30.6.2023).

Credito d'imposta	
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021)	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
10% 15% per strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile	6%
limite massimo costi ammissibili € 2.000.000 (beni materiali) / € 1.000.000 (beni immateriali)	limite massimo costi ammissibili € 2.000.000 (beni materiali) / € 1.000.000 (beni immateriali)

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Modalità di utilizzo del credito di imposta

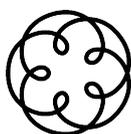
Il credito d'imposta riferito agli investimenti in beni strumentali nuovi è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** con il mod. F24. Ai fini della compensazione:

- **non è applicabile il limite:**
 - pari a € 2.000.000 annui dal 2021 ex art. 34, Legge n. 388/2000;
 - pari a € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007;
- **non opera la previsione** di cui all'art. 31, DL n. 78/2010 che vieta la compensazione, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a € 1.500, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali il termine di pagamento è scaduto.

Come chiarito dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi per **importi superiori a € 5.000 non richiede l'apposizione del visto di conformità** sulla dichiarazione dei redditi in cui il credito viene indicato

Va evidenziato che:

- in caso di **decesso del beneficiario** dell'agevolazione, titolare di un'impresa individuale, il credito maturato in capo al de cuius può essere **trasferito agli eredi**, a condizione che proseguano l'attività.
- il credito può essere **trasferito ai soci di società di persone / collaboratori dell'impresa familiare** in proporzione alle quote di partecipazione agli utili nonché ai soci di società cooperative che hanno optato per la trasparenza fiscale ex art. 115, TUIR.



Beni di cui alle Tabelle A e B, Finanziaria 2017

Per effetto del richiamo operato dal comma 1059, così come modificato dalla Finanziaria 2022, ai nuovi commi 1057-bis, 1058-bis e 1058-ter, anche l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta riferito agli investimenti in beni di cui alle predette **Tabelle A e B** oggetto della proroga in esame è consentito in **3 quote** annuali di pari importo **dall'anno in cui è intervenuta l'interconnessione**.

Per effetto del richiamo operato dal comma 1059, così come modificato dalla Finanziaria 2022, ai nuovi commi 1057-bis, 1058-bis e 1058-ter, anche l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta riferito agli investimenti in beni di cui alle predette **Tabelle A e B** oggetto della proroga in esame è consentito in **3 quote** annuali di pari importo **dall'anno in cui è intervenuta l'interconnessione**.

Come specificato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, nel caso in cui la quota annuale / parte di essa non sia utilizzata, l'ammontare residuo può essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite temporale ed essere utilizzato già dall'anno successivo, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, incrementando la quota fruibile a partire dal medesimo anno.

Altri beni

Il credito d'imposta spettante con riferimento ai beni "generici" è **utilizzabile in compensazione in 3 quote** annuali di pari importo a decorrere **dall'anno di entrata in funzione** (ferma restando la predetta possibilità di riporto nei periodi successivi della parte non utilizzata della quota annuale).

Il credito d'imposta può (facoltà) essere **utilizzato in compensazione in un'unica quota annuale**:

- per gli investimenti in beni immateriali effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021 da parte dei soggetti con ricavi / compensi (nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene) inferiori a € 5 milioni;
- per gli investimenti in beni materiali effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021 indipendentemente dall'ammontare dei ricavi / compensi (si rammenta che tale possibilità, originariamente consentita ai soggetti con ricavi / compensi inferiori a € 5 milioni, è stata estesa dal DL n. 73/2021, c.d. "Decreto Sostegni-bis" anche ai soggetti con ricavi / compensi pari o superiori al predetto limite).

Come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, la verifica dei limiti di ricavi / compensi va effettuata avendo riguardo a quelli conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene.

Caratteristiche del credito d'imposta

Il credito d'imposta:

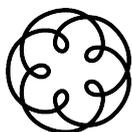
- **non è tassato** ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- **non rileva** ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;
- **è cumulabile con altre agevolazioni** aventi ad oggetto gli stessi costi, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRPEF / IRES e della base imponibile IRAP, non comporti il superamento del costo sostenuto.

Adempimenti richiesti

Anche con riferimento al **credito d'imposta** per gli investimenti in **beni materiali ed immateriali "Industria 4.0"** di cui alle predette **Tabelle A e B** effettuati nel periodo oggetto di proroga è confermata la necessità di:

- inviare una **comunicazione al MISE**, utilizzando lo specifico modello, per consentire allo stesso "*di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative*".

La mancata comunicazione al MISE non pregiudica comunque la spettanza dell'agevolazione.



Con il Decreto 6.10.2021 il MISE ha definito il modello utilizzabile per comunicare a mezzo PEC i dati / informazioni relativi agli investimenti riferiti al credito d'imposta "Industria 4.0" previsto dalla Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2019), da inviare entro il 31.12.2021, e dalla Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021), da inviare entro il termine di presentazione del mod. REDDITI relativo al periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti;

- predisporre una **perizia asseverata / attestato** da cui risulti che i beni possiedono le caratteristiche tecniche previste e la relativa interconnessione al sistema aziendale.

Per i beni di costo unitario pari o inferiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ex DPR n. 445/2000.

Le fatture / documenti devono **riportare l'espresso riferimento alle disposizioni normative in esame**. A tal fine, con riferimento agli investimenti in beni "Industria 4.0" effettuati nei periodi oggetto della proroga in esame, può essere utilizzata la seguente dicitura:

"Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, comma 44, Legge n. 234/2021".

Come specificato dall'Agenzia nelle Risposte 5.10.2020, nn. 438 e 439 e confermato nelle Risposte 17.9.2021, nn. 602 e 603, qualora fosse necessario **rettificare i riferimenti normativi** sulle fatture / documenti relativi agli investimenti, è possibile integrare / regolare i documenti già emessi, sprovvisti delle corrette indicazioni delle disposizioni operative di riferimento, prima dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Si rammenta infine che, relativamente a **tutte le tipologie di investimenti** (beni "Industria 4.0" e beni "generici"), il soggetto beneficiario è tenuto a **conservare**, a pena di revoca dell'agevolazione, **la documentazione** attestante:

- l'effettivo sostenimento del costo;
- la corretta determinazione dell'importo agevolabile.

Cessione bene agevolato

Anche con riferimento agli investimenti oggetto della proroga in esame, qualora il bene agevolato sia **ceduto a titolo oneroso / destinato a strutture produttive situate all'estero** (anche appartenenti allo stesso soggetto) **entro il 31.12 del secondo anno successivo** a quello di interconnessione (entrata in funzione per i beni "generici"), il credito d'imposta è ridotto in misura corrispondente, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Il maggior credito, se utilizzato in compensazione, va restituito entro il termine di versamento del saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verifica il predetto evento, senza sanzioni ed interessi.

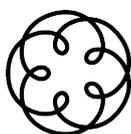
La rideterminazione dell'agevolazione, come chiarito dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, è richiesta **anche in caso di investimenti in leasing**, a seguito del **mancato riscatto del bene / cessione del contratto** durante il predetto "periodo di sorveglianza".

Investimenti sostitutivi

Per effetto di quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 1060, in caso di cessione del bene agevolato operano le disposizioni di cui ai commi 35 e 36 dell'art. 1, Legge n. 205/2017 (Finanziaria 2018) in materia di investimenti sostitutivi e di conseguenza è **possibile continuare ad usufruire del beneficio** a condizione che si provveda a:

- **sostituire il bene originario ceduto** con un bene strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche / analoghe o superiori a quelle previste dalla citata Tabella A;
- **attestare l'effettuazione dell'investimento sostitutivo**, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Se il **costo di acquisizione** dell'investimento sostitutivo è **inferiore a quello del bene originario** la fruizione del beneficio continua relativamente alle quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo



investimento.

Si rammenta che la disposizione in materia di investimenti sostitutivi è applicabile esclusivamente ai beni di cui alla Tabella A.

Cumulabilità

Il credito d'imposta in esame è **cumulabile con altre agevolazioni** (fiscali e non) aventi ad oggetto gli stessi costi, a condizione che il cumulo, **tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRPEF / IRES e della base imponibile IRAP**, non comporti il superamento del costo sostenuto.

In particolare, come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, eventuali ulteriori limitazioni alla fruizione del credito, con conseguente divieto di cumulo, possono essere disposte dalla disciplina relativa alle altre misure di favore.

Per verificare che, a seguito del cumulo degli incentivi, i costi relativi agli investimenti agevolabili non superino il limite massimo, rappresentato dal 100% del loro ammontare:

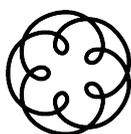
- vanno individuati i costi riferibili ai beni oggetto di investimento ammissibili alle diverse agevolazioni.

Tali costi vanno assunti **al lordo dei contributi** agli stessi correlati, ossia per il loro intero ammontare;

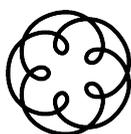
- va calcolato il **credito d'imposta "teorico"** spettante che va sommato a quello degli altri incentivi concessi per gli stessi investimenti.

Tale sommatoria (comprensiva anche del beneficio connesso alla non concorrenza del credito d'imposta alla formazione del reddito ai fini IRPEF / IRES e della base imponibile IRAP) non deve superare l'ammontare complessivo dei costi ammissibili di competenza per il quale il contribuente intende avvalersi del credito d'imposta.

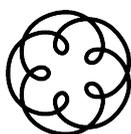
Di seguito si riportano le Risposte fornite dall'Agenzia nel corso del 2021 con riferimento ai crediti d'imposta ex Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020) e Legge n. 178/2021 (Finanziaria 2021).



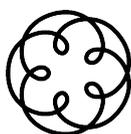
Interpello Agenzia Entrate	Argomento trattato
Soggetti beneficiari	
Risposta 16.9.2021, n. 600	Le società tra professionisti (STP) possono beneficiare del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali previsti dalla Legge n. 160/2019 e Legge n. 178/2020. Ciò in quanto il reddito prodotto da tali società è qualificabile reddito d'impresa, ancorché l'attività esercitata sia professionale.
Risposta 18.10.2021, n. 719	Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ex Legge n. 160/2019 e Legge n. 178/2020 spetta anche alle imprese "che accedono ad istituti finalizzati al perseguimento della continuità aziendale" , quali gli accordi di ristrutturazione dei debiti ex art. 182-bis, RD n. 267/42.
Risposta 18.10.2021, n. 721	Per le imprese operanti in concessione nei settori dell'energia, acqua, trasporti, rifiuti, ecc. il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ex artt. 1, comma 187, Legge n. 160/2019 e 1, comma 1053, Legge n. 178/2020 spetta soltanto per gli investimenti in beni non rientranti nel "perimetro concessorio" , la cui effettuazione non discende da un obbligo assunto nell'ambito della concessione e sui quali il gestore-proprietario può esercitare gli ordinari diritti di disposizione.
Risposta 22.12.2021, n. 848	Per le imprese operanti in concessione / a tariffa in determinati settori il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali ex artt. 1, comma 187, Legge n. 160/2019 e 1, comma 1053, Legge n. 178/2020: <ul style="list-style-type: none">• spetta per gli investimenti in beni non rientranti nel perimetro concessorio, la cui effettuazione non discende da alcun obbligo assunto nell'ambito della concessione e sui quali il gestore-proprietario può esercitare gli ordinari diritti di disposizione, sia nel corso della concessione, sia al termine della stessa;• non spetta per gli investimenti in beni rientranti nel perimetro concessorio, la cui effettuazione discende dagli obblighi assunti dal titolare della concessione e in relazione ai quali, al termine della concessione, l'impresa concessionaria non gode di analogo potere dispositivo, essendo tenuta all'obbligo di devoluzione degli stessi secondo quanto previsto sin dall'origine in sede di concessione.



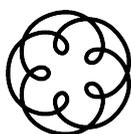
Beni agevolabili	
Risposta 17.3.2021, n. 189	Relativamente all'acquisto di una betoniera / betoniera con pompa , costituita da una parte rappresentata da un autotelaio targato e da un'altra parte costituita da attrezzatura specifica montata sullo stesso (betoniera) il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" ex art. 189, Legge n. 160/2019 spetta limitatamente alla parte qualificabile alla stregua di "macchina" / "attrezzatura" ai sensi della Direttiva UE n. 2006/42, mentre è esclusa la parte rappresentata dal veicolo. Con riferimento a tale ultimo componente è comunque possibile usufruire del credito d'imposta per i beni "generici" ex art. 188, Legge n. 160/2019.
Risposta 19.4.2021, n. 259	Il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" ex art. 189, Legge n. 160/2019 spetta anche ad un'impresa che realizza il rivestimento interno di tubazioni per il trasporto degli idrocarburi, con riferimento ai beni impiegati per la manutenzione di tubazioni o per nuove pose presso impianti (pipeline) situati all'estero.
Risposta 19.4.2021, n. 265	Il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" ex art. 189, Legge n. 160/2019 spetta anche per l'acquisto di trattrici agricole e carri-botte , aventi un equipaggiamento hardware e software necessario per la gestione, trasmissione ed elaborazione dei dati al sistema aziendale, in quanto riconducibili tra i beni della Tabella A, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017).
Risposta 23.4.2021, n. 286	Il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" ex art. 189, Legge n. 160/2019 spetta anche per l'acquisto (nel caso di specie da parte di un'impresa operante nel settore della grande distribuzione), di cassaforti automatiche per il deposito e il ricircolo di denaro contante , per ridurre i tempi delle operazioni di "cash handling" da parte degli operatori di cassa. Tali cassaforti, rientrando nel punto 12, Tabella A, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017), ai fini dell'agevolazione devono rispettare le 5+2 delle 3 caratteristiche tecnologiche richieste.
Risposta 8.6.2021, n. 394	Al fine di usufruire dell'iper ammortamento / credito d'imposta, i beni "Industria 4.0" devono possedere le caratteristiche tecnologiche "5 + 2/3" prima del relativo utilizzo nel processo produttivo / messa in funzione. L'interconnessione può intervenire anche successivamente. Infatti, <i>"il «ritardo» nell'interconnessione ... non è di ostacolo alla completa fruizione [dell'agevolazione] ma produce un semplice slittamento del momento dal quale si può iniziare a godere del beneficio"</i> .
Risposta 15.10.2021, n. 712	L'iper ammortamento / credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali "Industria 4.0" spetta anche per i costi relativi alle piccole opere murarie , in quanto oneri accessori, nei limiti in cui dette opere non presentano una consistenza volumetrica apprezzabili e quindi non assumono la natura di costruzioni ai sensi della disciplina catastale, come specificato dall'Agenzia nella Circolare 1.2.2016, n. 2/E. Nel caso di specie l'agevolazione non è stata riconosciuta relativamente alle opere murarie di un impianto di depurazione di acque reflue in quanto ritenute "costruzioni".



<p>Risposta 15.10.2021, n. 715</p>	<p>Il registratore di cassa “abbinato” ad un PC, pur “<i>efficientando ... la specifica fase dell’attività ... concernente le operazioni di incasso e il collegamento tra le varie sedi [dell’impresa], nonché la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri all’Agenzia delle Entrate</i>” non rientra tra i beni di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017. Lo stesso, infatti, non determina un significativo effetto sul processo di creazione del valore legato allo specifico processo di produzione di beni / servizi.</p> <p>Di conseguenza l’investimento in tale bene non consente di usufruire dell’iperammortamento ex art. 1, comma 9, Legge n. 232/2016 ovvero del credito d’imposta per gli investimenti in beni strumentali “Industria 4.0” ex Legge n. 160/2019 e Legge n. 178/2020.</p>
<p>Risposte 15.10.2021, n. 718 18.10.2021, n. 726</p>	<p>Il credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ex art. 1, comma 189, Legge n. 160/2019 spetta anche per i beni concessi in comodato d’uso a terzi a condizione che siano strumentali ed inerenti all’attività.</p> <p>L’agevolazione è riconosciuta anche se il bene, fisicamente non collocato nel luogo di ordinario svolgimento dell’attività e non utilizzato in maniera diretta, è utilizzato dal comodatario nell’ambito di un’attività strettamente funzionale all’esigenza di produzione del comodante e cede la propria utilità anche all’impresa proprietaria / comodante.</p>
<p>Risposta 18.10.2021, n. 720</p>	<p>Il credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi “Industria 4.0” ex art. 1, comma 1056, Legge n. 178/2020 spetta anche per l’investimento in un magazzino automatizzato autoportante, interconnesso ai sistemi gestionali di fabbrica.</p> <p>Non rileva la circostanza che l’investimento effettuato sia oggetto di un successivo contratto di noleggio / locazione stipulato con un terzo.</p>
<p>Risposta 17.12.2021, n. 829</p>	<p>Il credito d’imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi ex art. 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020 spetta anche:</p> <ul style="list-style-type: none">• in caso di utilizzo dei beni presso cantieri situati all’estero (nel caso di specie i beni agevolati sono trasferiti all’estero al fine di effettuare lavorazioni, con personale fornito dalla società commissionaria, presso cantieri di committenti italiani e esteri). <p>Tale utilizzo non determina la riduzione / esclusione dall’agevolazione a condizione che il bene appartenga “<i>alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale</i>” e sia utilizzato “<i>nell’attività ordinariamente svolta dalla stessa</i>”;</p> <ul style="list-style-type: none">• in caso di noleggio con spostamento temporaneo dei beni all’estero (nel caso di specie al fine dell’utilizzo diretto del bene da parte del cliente per effettuare le lavorazioni all’estero) a condizione che “<i>l’utilizzo all’estero del bene non assuma la misura prevalente in termini di tempo e economici rispetto al relativo utilizzo in Italia</i>”.
<p>Risposta 31.12.2021, n. 896</p>	<p>Analogamente a quanto precisato in materia di iperammortamento, anche ai fini del credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi ex art. 1, commi 1051 e seguenti, Legge n. 178/2020 il costo della posa in opera è agevolabile se capitalizzato ad incremento del costo del bene in quanto costituisce onere accessorio di diretta imputazione, nel limite della congruità dello stesso.</p>



Momento di effettuazione dell'investimento	
Risposta 28.12.2021, n. 863	Qualora gli acquisti vengano effettuati dalla controllante che agisce come gestore centralizzato degli stessi per tutte le società del gruppo, al fine di individuare, relativamente agli investimenti in beni strumentali, l'agevolazione spettante alla controllata a titolo di credito d'imposta ex art. 1, commi 184 e seguenti, Legge 160/2019 ovvero di iper ammortamento ex art. 1, commi 60 e seguenti, Legge n. 145/2018 (Finanziaria 2019), rileva la data dell'ordine e dell'acconto almeno pari al 20% in capo alla controllante.
Risposta 31.12.2021, n. 895	In presenza di un contratto complesso con il quale il fornitore si impegna a cedere un bene all'acquirente e ad eseguire ulteriori e rilevanti attività a favore di quest'ultimo (nel caso di specie, collaudo, addestramento del personale all'utilizzo del bene) lo svolgimento di tali attività <i>"assume un rilievo decisivo ai fini del puntuale e completo adempimento degli obblighi contrattuali"</i> . Pertanto, al fine di individuare il momento di effettuazione dell'investimento, determinante per stabilire la disciplina agevolativa applicabile (ossia, iper ammortamento ovvero credito d'imposta) "non è sufficiente la «consegna» del bene ... ma è necessario lo svolgimento di ulteriori attività affinché si concretizzi il requisito della «certezza»" . In particolare rileva il momento dell' accettazione finale da parte dell'acquirente.
Risoluzione 31.12.2021, n. 77/E	In presenza di un contratto di appalto a terzi , ai fini della spettanza del maxi ammortamento ex art. 1, comma 91 e seguenti, Legge n. 208/2015 (Finanziaria 2016), l'effettuazione dell'investimento è individuata nel momento dell'accettazione senza riserve dell'opera dell'appaltatore. A tal fine l'accettazione rileva anche se tacita a condizione che risulti <i>"incontrovertibile dal comportamento fattivamente posto in essere dalle parti negoziali"</i> .
Utilizzo in compensazione del credito	
Risposta 1.7.2021, n. 451	Il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi ex artt. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2019 e 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020 è utilizzabile in compensazione anche in presenza di ruoli esattoriali scaduti di importo superiore a € 1.500 . Non opera, infatti, il divieto di compensazione ex art. 31, DL n. 78/2020.
Risposta 16.12.2021, n. 817	Il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0" ex art. 1, commi 1051 e seguenti, Legge n. 178/2020 maturato in capo ad una società semplice agricola e non utilizzato può essere trasferito ai relativi soci in proporzione alla partecipazione agli utili, indicandolo nel quadro RU del mod. REDDITI, al fine di consentirne la compensazione con imposte / contributi previdenziali "personali". Inoltre, l'utilizzo del credito in un'unica quota annuale per i soggetti con ricavi / compensi inferiori a € 5 milioni va considerato quale "modalità ordinaria d'utilizzo". L'ammontare non usufruito può essere utilizzato nei periodi d'imposta successivi.

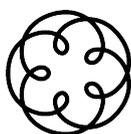


Cumulabilità	
Risposta 2.2.2021, n. 75	I crediti d'imposta per gli investimenti in beni strumentali ex art. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2019 sono cumulabili con altre agevolazioni , a condizione che la disciplina delle altre agevolazioni non escluda espressamente la possibilità di cumulo .
Risposta 5.3.2021, n. 157	Il credito d'imposta sisma centro Italia, c.d. " bonus Sud " ex Legge n. 208/2015 è cumulabile con il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali ex Legge n. 160/2019, in quanto quest'ultimo non si configura quale aiuto di Stato, bensì rappresenta una " <i>misura di carattere generale</i> ". Il cumulo è consentito a condizione che non comporti il superamento del costo sostenuto per l'investimento.
Risposta 23.7.2021, n. 508	Il credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi ex art. 1, comma 185, Legge n. 160/2019 è cumulabile con eventuali altre agevolazioni (nel caso di specie, contributo riferito al Contratto di sviluppo / Accordo di Programma ex DM 9.12.2014). Ciò " <i>a condizione che il vantaggio fiscale non sia superiore al costo sostenuto, il quale ... va computato considerando complessivamente tutte le altre agevolazioni, compresa quella costituita dal risparmio d'imposta derivante dalla irrilevanza dei crediti stessi ai fini del computo della base imponibile, sia ai fini IRES che ai fini IRAP</i> ".
Risposta 17.9.2021, n. 604	Al fine di determinare il limite del cumulo del credito d'imposta beni strumentali con altre agevolazioni (nel caso di specie, il contributo a fondo perduto POR FESR 2017-2020) previsto dalla Legge n. 160/2019 è necessario considerare il risparmio d'imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, derivante dalla detassazione dell'investimento. Nel caso di specie, per una società di persone, oltre all'IRAP, va considerata anche l'IRPEF "risparmiata" dai soci a seguito della predetta detassazione.
Cessione bene agevolato	
Risposta 17.12.2021, n. 826	In caso di acquisizione, tramite un contratto di leasing, di un bene strumentale nuovo che usufruisce dell'iper ammortamento ex art. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2019, qualora lo stesso venga ceduto (o delocalizzato all'estero) il recupero dell'agevolazione avviene considerando, quale periodo di sorveglianza, il " teorico periodo di fruizione dell'iper ammortamento calcolato applicando i coefficienti di cui al DM 31.12.88 come se il bene fosse stato acquistato, fin dall'origine, in proprietà.

3. Credito R&S / innovazione tecnologica / attività innovative – comma 45

È confermata la **proroga** del credito d'imposta introdotto dall'art. 1, commi da 198 a 208, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020):

- **fino al 31.12.2031** per gli investimenti in ricerca e sviluppo;
- **fino al 31.12.2025** per gli investimenti in:
 - transizione ecologica;



- innovazione tecnologica 4.0;
- altre attività innovative.

La **misura del credito** è differenziata a seconda dell'attività agevolabile nonché del periodo di effettuazione dell'investimento.

Attività agevolabili	Periodo investimento	Misura / limite credito d'imposta
Attività di ricerca e sviluppo (comma 200)	fino al 31.12.2022	20% della base di calcolo limite massimo annuale € 4 milioni
	dall'1.1.2023 al 31.12.2031	10% della base di calcolo limite massimo annuale € 5 milioni
Attività di innovazione tecnologica (comma 201)	fino al 31.12.2023	10% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
	dall'1.1.2024 al 31.12.2025	5% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
Attività innovative di design e ideazione estetica (comma 202)	fino al 31.12.2023	10% della base di calcolo, limite massimo annuale € 2 milioni
	dall'1.1.2024 al 31.12.2025	5% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
Attività di innovazione tecnologica finalizzata a realizzare prodotti / processi di produzione nuovi o sostanzialmente rigenerati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica / innovazione digitale 4.0	fino al 31.12.2022	15% della base di calcolo limite massimo annuale € 2 milioni
	dall'1.1.2023 al 31.12.2023	10% della base di calcolo limite massimo annuale € 4 milioni
	dall'1.1.2024 al 31.12.2025	5% della base di calcolo limite massimo annuale € 4 milioni

La base di calcolo va assunta **al netto di altre sovvenzioni o contributi** a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

Palazzolo sull'Oglio, 11 gennaio '22

Cordialmente
(Prof. Dr. Roberto Belotti)
(Dr. Simone Quarantini)