informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 300 – 01 OTTOBRE 2021

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **REDDITO D'IMPRESA**

# INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI: I RECENTI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

## RIFERIMENTI

- **Art. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2019**
- **Art. 1, commi da 1051 a 1067, Legge n. 178/2020**
- **Risposte interpelli Agenzia Entrate 17.9.2021, nn. 602, 603 e 604**

## IN SINTESI

*La Finanziaria 2021 ha previsto il riconoscimento di specifici crediti d'imposta, utilizzabili in compensazione nel mod. F24, per gli investimenti in beni strumentali nuovi effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 (ovvero 30.6.2023 qualora sia accettato l'ordine dal venditore e siano pagati acconti almeno pari al 20% del costo entro il 31.12.2022).*

*Relativamente agli investimenti effettuati nel 2020 (ovvero entro il 30.6.2021 alle predette condizioni riferite all'ordine / acconti) aventi ad oggetto:*

- *beni materiali e immateriali strumentali "generici";*
- *beni materiali strumentali "Industria 4.0";*
- *beni immateriali strumentali "Industria 4.0",*

*la Finanziaria 2020 già riconosceva la spettanza di specifici crediti d'imposta.*

*Recentemente l'Agenzia delle Entrate ha chiarito i dubbi relativi all'agevolazione applicabile in caso di investimenti ricadenti nel periodo interessato dalla sovrapposizione delle due diverse disposizioni.*

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SO fisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Con l'art. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2019, Finanziaria 2020, il Legislatore ha introdotto, in luogo del c.d. maxi / iper ammortamento, il riconoscimento di un credito d'imposta per l'acquisto di specifici beni strumentali nuovi, di ammontare variabile (dal 6% al 40%) in base alla tipologia di bene acquistato e all'ammontare dell'investimento effettuato (Informative SEAC 4.2.2020, n. 33 e 11.2.2020, n. 41).

Con l'art. 1, commi da 1051 a 1067, Legge n. 178/2020, Finanziaria 2021, è stato introdotto un nuovo credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi, riconosciuto in misura diversa (tra il 10% ed il 50%) in base alla tipologia di bene acquistato e all'ammontare dell'investimento (Informative SEAC 7.1.2021, n. 4).

Per gli **investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2020** (30.6.2021 al ricorrere delle specifiche condizioni previste) sono molteplici i casi in cui **le due disposizioni si sovrappongono** e ciò ha fatto sorgere la questione riguardante la disciplina applicabile.

Rispondendo a specifici interpelli, con le Risposte 17.9.2021, nn. 602, 603 e 604 l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti utili per individuare la disciplina di riferimento e pertanto il credito d'imposta spettante.

## DISCIPLINA PREVISTA DALLA FINANZIARIA 2020

Come sopra accennato, dal 2020 è stata ridefinita la disciplina delle agevolazioni fiscali previste dal Piano nazionale "Impresa 4.0", con il riconoscimento, tra l'altro, di **3 distinti crediti d'imposta** in luogo dei previgenti maxi / iper ammortamento, determinati incrementando il costo di acquisizione del bene di specifiche percentuali al fine della deduzione di maggiori quote di ammortamento.

In particolare detti crediti d'imposta **spettano per gli investimenti effettuati**:

- nel periodo **1.1 - 31.12.2020**;
- **entro il 30.6.2021** a condizione che entro il 31.12.2020:
  – il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
  – sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

I crediti d'imposta spettano per gli investimenti effettuati:

- in beni strumentali nuovi "generici" (in precedenza beneficiari del maxi ammortamento);
- in beni strumentali nuovi di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017 (in precedenza beneficiari dell'iper ammortamento);
- in beni immateriali di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017 (in precedenza beneficiari del maxi ammortamento dei beni immateriali).

Con riferimento alle ultime due categorie di beni l'agevolazione è subordinata al fatto che gli stessi siano interconnessi con il sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

## DISCIPLINA PREVISTA DALLA FINANZIARIA 2021

Nell'ambito della Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021) **è stato confermato** il riconoscimento:

- dei crediti d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, nell'ambito del programma c.d. "Transizione 4.0" (art. 1, commi da 1051 a 1063 e 1065);
- del credito d'imposta ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e attività innovative (art. 1, commi 1064, 1066 e 1067).

Con i commi da 1051 a 1063 e 1065 **sono introdotti nuovi crediti d'imposta** per gli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate in Italia effettuati:

- nel periodo **16.11.2020 - 31.12.2022**;
- **entro il 30.6.2023** a condizione che entro il 31.12.2022
  – il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
  – sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

**RIPRODUZIONE VIETATA**

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Gli investimenti riguardano beni materiali e immateriali "generici", beni materiali "Industria 4.0" di cui alla Tabella A e beni immateriali di cui alla Tabella B, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017).

NB

Si rammenta che, con particolare riferimento agli **investimenti in beni materiali e immateriali "generici" e ai beni materiali "Industria 4.0"** di cui alla citata Tabella A, il periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 è suddiviso in sottoperiodi.

In particolare, ai fini della misura dell'agevolazione spettante e del limite massimo previsto, vanno considerati distintamente gli investimenti effettuati:

- **dal 16.11.2020 al 31.12.2021 o entro il 30.6.2022** a condizione che entro il 31.12.2021 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione;
- **dall'1.1.2022 al 31.12.2022 o entro il 30.6.2023** a condizione che entro il 31.12.2022 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Per i **beni immateriali di cui alla citata Tabella B** è invece previsto, sia ai fini della misura dell'agevolazione che del relativo limite, un **unico periodo di riferimento** (16.11.2020 - 31.12.2022 o 30.6.2023 se accettazione dell'ordine / pagamento acconti entro il 31.12.2022).

## PERIODO DI SOVRAPPOSIZIONE DELLE 2 DISCIPLINE

Come sopra evidenziato, per gli **investimenti effettuati dal 16.11 al 31.12.2020 (o 30.6.2021** alle predette condizioni relative all'ordine / acconti) si è generata una "sovrapposizione" delle discipline di riferimento.

Alla luce di tale situazione, l'Agenzia delle Entrate con le citate Risposte nn. 602, 603 ha chiarito che per determinare la disciplina applicabile va data rilevanza ai seguenti aspetti:

- **data di accettazione dell'ordine e di pagamento degli acconti in misura almeno pari al 20%** del costo di acquisizione, **anteriore o successiva al 15.11.2020**;
- **data di consegna / messa in funzione / avvenuta interconnessione** dei beni oggetto dell'investimento.

Così, ad esempio:

- per un investimento con ordine vincolante firmato il 21.10.2020 e acconti versati al 15.11.2020 di importo inferiore al 20% del valore dell'investimento, va applicata la disciplina prevista dalla Finanziaria 2021;
- per un investimento con ordine vincolante firmato il 18.11.2020, pagamenti degli acconti al 15.11.2020 di importo superiore al 20% del valore dell'investimento e avvenuta interconnessione e messa in funzione il 22.12.2020, risultante da perizia tecnica giurata il 23.12.2020, va applicata la disciplina prevista dalla Finanziaria 2020.

NB

Merita evidenziare che nella Risposta n. 603 l'Agenzia precisa che assume rilevanza la data (22.12.2020) di avvenuta interconnessione e messa in funzione del macchinario risultante dall'apposita perizia tecnica, a prescindere dal fatto che successivamente, per un difetto di verniciatura, il bene sia stato rispedito al fornitore in c/riparazione e da questi riconsegnato definitivamente il 5.2.2021.

## UTILIZZO DEL CREDITO SPETTANTE

I crediti d'imposta in esame sono utilizzabili, esclusivamente in compensazione nel mod. F24, in 5 / 3 quote annuali (a seconda dei casi) a decorrere:

- **dall'anno successivo a quello di entrata in funzione / interconnessione del bene agevolato**, se si applica la Finanziaria 2020;
- **dall'anno di entrata in funzione del bene agevolato**, se si applica la Finanziaria 2021 per gli investimenti in beni diversi da quelli di cui alle Tabelle A e B, Finanziaria 2017;
- **dall'anno in cui avviene l'interconnessione**, se si applica la Finanziaria 2021 per gli investimenti in beni delle predette Tabelle A e B.

**RIPRODUZIONE VIETATA**

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Si rammenta altresì che il beneficio previsto dalla Finanziaria 2021 può essere **utilizzato in compensazione in un'unica quota**, per effetto del combinato disposto dell'art. 1, comma 1059, Finanziaria 2021 e del nuovo comma 1059-bis, introdotto dall'art. 20, DL n. 73/2021, c.d. "Decreto Sostegni-bis", con riferimento a:

- gli investimenti in beni strumentali **materiali "generici"** effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021, indipendentemente dal volume dei ricavi / compensi del soggetto beneficiario;
- gli investimenti in beni strumentali **immateriali "generici"** effettuati nel medesimo arco temporale dai soggetti con un volume di ricavi / compensi inferiori a € 5 milioni.

In applicazione di tali disposizioni:

- nella citata Risposta n. 603 l'Agenzia conferma che, nel caso in cui **trovi applicazione la Finanziaria 2020**, ed il **bene oggetto dell'investimento sia stato interconnesso entro il 31.12.2020**, **il credito d'imposta è utilizzabile** a decorrere **dal 2021** (anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione attestata dall'apposita perizia tecnica) ai sensi dell'art. 1, comma 191, Legge n. 160/2019.

  Anche a tal fine, non rileva il fatto che il bene sia stato successivamente rispedito al fornitore per la riparazione di un difetto di verniciatura del macchinario rilevato dall'acquirente e riconsegnato definitivamente allo stesso l'anno successivo;
- nella citata Risposta n. 602, con riferimento ad un investimento per il quale va **applicata la Finanziaria 2021**, relativo ad bene rientrante nelle citate Tabelle A e B per il quale l'interconnessione è intervenuta entro il 31.12.2020, l'Agenzia giunge alla conclusione che **la prima rata del credito d'imposta poteva essere utilizzata in compensazione già a decorrere dal 2020**.

  Nel caso di specie, l'acquirente, avendo effettuato un investimento di importo inferiore a € 300.000, ha **prodotto la dichiarazione del rappresentante legale** riguardo alla sussistenza delle caratteristiche tecniche e all'**avvenuta interconnessione il 31.12.2020** e ha fatto **predisporre, per sicurezza, (anche) la perizia del tecnico in data 31.12.2020, giurata a gennaio 2021**. Ciò in considerazione del fatto che è possibile dare rilevanza alla dichiarazione rilasciata dal legale rappresentante attestante l'avvenuta interconnessione in data 31.12.2020 (la redazione della perizia, tenuto conto dell'ammontare dell'investimento, non era richiesta).

  Considerato che l'utilizzo della prima rata nel 2020 non era possibile per mancanza dell'apposito codice tributo, la stessa **può essere "riportata" nell'anno successivo**, *"andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo anno".* Di conseguenza, **nel 2021** il contribuente ha a disposizione la **prima e la seconda** delle 3 rate del credito d'imposta.

## INTEGRAZIONE / RETTIFICA DELLE FATTURE CON IL RIFERIMENTO NORMATIVO

Per il riconoscimento dei crediti in esame la Finanziaria 2020 prevede che le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione del bene "agevolato" devono riportare l'espresso riferimento alla disposizione normativa che riconosce il beneficio.

| Condizione | Riferimento da riportare in fattura |
|---|---|
| Investimenti per i quali al 15.11.2020 **si è** proceduto all'ordine vincolante ed è stato versato un acconto (almeno) del 20% | "**Vecchia**" **disciplina** ex Finanziaria 2020:<br>*"Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, commi da 184 a 194, Legge n. 160/2019"* |
| Investimenti effettuati dal 16.11.2020 ossia per i quali al 15.11.2020 **non si è** proceduto all'ordine vincolante e non è stato versato un acconto (almeno) del 20% | **Nuova disciplina** ex Finanziaria 2021:<br>*"Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020"* |

**RIPRODUZIONE VIETATA**

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Nella citata Risposta n. 603 l'Agenzia precisa che nel caso in cui le fatture riportino il riferimento normativo che richiama la Finanziaria 2020 ma, per l'investimento effettuato, risulti applicabile la disciplina della Finanziaria 2021, è possibile integrare / correggere i documenti già emessi con il corretto riferimento normativo, prima dell'inizio dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

A tal fine risultano applicabili le indicazioni fornite dalla stessa Agenzia nella Risposta 5.10.2020, n. 438 e pertanto:

- se la fattura ricevuta è in formato cartaceo, l'acquirente può integrare la stessa riportando il riferimento normativo con scrittura indelebile / apposito timbro;
- in caso di fattura elettronica, l'acquirente può:
  – stampare il documento e apporre sulla copia cartacea la predetta scritta indelebile;
  ovvero
  – effettuare un'integrazione del documento elettronico da "unire" all'originale ed inviare lo stesso a SdI sottoforma di autofattura (come previsto per il reverse charge).

NB In presenza di più fatture relative al medesimo investimento (ad esempio, acconti e saldo) l'**integrazione va effettuata su tutte le fatture**.

## CUMULABILITÀ DEI CREDITI D'IMPOSTA CON ALTRE AGEVOLAZIONI

L'art. 1, comma 192, Legge n. 160/2019, Finanziaria 2020, prevede espressamente che:

*"il credito d'imposta **non concorre** alla formazione del reddito nonché della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive [...]*
*il credito d'imposta **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 dell'imposta regionale sulle attività produttive ... **non porti al superamento del costo sostenuto**".*

Nella Risposta 17.9.2021, n. 604, riguardante una **società** che per l'investimento effettuato può beneficiare (potenzialmente) sia del credito d'imposta in esame che di un contributo regionale, l'Agenzia evidenzia che, in applicazione del citato comma 192, **al fine di quantificare il credito effettivamente spettante**, nel rispetto del limite rappresentato dal costo sostenuto, **è necessario considerare anche il risparmio d'imposta** derivante dalla detassazione dell'agevolazione in esame, **sia ai fini IRPEF / IRES che ai fini IRAP**.

Con particolare riferimento al caso oggetto della citata Risposta n. 604, l'Agenzia precisa che per una **società di persone** che ha effettuato l'investimento, ai fini del cumulo delle due agevolazioni applicabili, va considerato che **dalla detassazione del credito in esame deriva**:

- **IRAP "risparmiata" dalla società**;
- **IRPEF "risparmiata" dai soci** della società.

Conseguentemente, per il rispetto del limite massimo del credito effettivamente spettante, **all'IRAP "risparmiata" dalla società va aggiunta l'IRPEF "risparmiata" dai singoli soci**.

L'Agenzia conclude infine rammentando che, nel caso in cui la somma delle agevolazioni possibili risulti maggiore del costo sostenuto (tenuto conto dei predetti "risparmi d'imposta") il contribuente è tenuto a ridurre il credito d'imposta spettante fintanto che il limite risulti rispettato.

■

**RIPRODUZIONE VIETATA**

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it