



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

DOTT. RAG. FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI

Dottore commercialista – Revisore legale – Pubblicista

CIRCOLARE MENSILE PER L'IMPRESA

gennaio 2021

SUPPLEMENTO

Speciale credito d'imposta "Transizione 4.0" (ex Industria 4.0)

SPECIALE CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 4.0

Per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022, l'art. 1 commi 1051-1063 della Legge 178/2020 (legge di bilancio 2021) **prevede un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali, potenziato rispetto a quello previsto per il 2020 dall'art. 1 commi 184 - 197 della Legge 160/2019.**

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese, a prescindere dalla forma e dalla natura giuridica, dalla dimensione, nonché dal regime di determinazione del reddito dell'impresa.

La fruizione del beneficio spettante è 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.

Esercenti arti e professioni

Gli esercenti arti e professioni possono fruire soltanto del credito d'imposta sui beni strumentali "ordinari".

Soggetti in regime forfettario

L'agevolazione opera anche nei confronti dei soggetti che determinano il reddito con criteri forfetari (es. regime forfettario ex L. 190/2014) o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi.

Esclusioni

Sono escluse:

- le imprese che si trovano in fallimento o altre procedure concorsuali;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9 comma 2 del d.lgs. 231/2000.

Investimenti agevolabili

Sono previste, in sostanza, tre tipologie di investimenti agevolabili:

- beni materiali e immateriali strumentali nuovi "ordinari";
- beni materiali di cui all'Allegato A alla legge 232/2016;
- beni immateriali di cui all'Allegato B alla legge 232/2016.

Attenzione

A differenza della precedente agevolazione, di cui alla legge 160/2019, sono quindi inclusi nell'ambito oggettivo di applicazione del nuovo credito d'imposta anche gli investimenti in nuovi beni immateriali diversi da quelli elencati nell'Allegato B alla legge 232/2016.

Destinazione in Italia

I beni devono essere destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

Esclusioni

Sono esclusi dall'agevolazione:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 del TUIR;
- i beni per i quali il DM 31 dicembre 1988 stabilisce aliquote inferiori al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'Allegato 3 alla legge 208/2015;
- 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 rifiuti.

Profili temporali

Sono agevolabili i suddetti investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022. L'agevolazione spetta altresì per gli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Coordinamento con le precedenti agevolazioni

Come anticipato, la decorrenza delle nuove misure del credito d'imposta è fissata retroattivamente al 16 novembre 2020.

In altri termini, per gli investimenti effettuati nel periodo 16 novembre 2020 – 31 dicembre 2020 dovrebbe risultare già applicabile la nuova agevolazione (con misure maggiorate rispetto alla precedente).

Ne consegue che per il suddetto periodo (16 novembre 2020 – 31 dicembre 2020) coesisterebbero, a livello normativo, la precedente agevolazione, di cui alla legge 160/2019 e la nuova agevolazione introdotta dalla legge 178/2020 (legge di Bilancio 2021).

La norma agevolativa della legge di bilancio 2021 non reca però alcuna disposizione di coordinamento con il precedente credito d'imposta di cui alla L. 160/2019. Dovrebbero comunque essere esclusi dall'applicazione del nuovo credito d'imposta gli investimenti effettuati nel termine "lungo" 2021 previsto dalla precedente disciplina, di cui alla legge 160/2019.

In sostanza, a livello temporale, dovrebbe rilevare quanto riportato nella seguente tabella.

Periodo di effettuazione degli investimenti	Condizioni da rispettare	Agevolazione spettante
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Super-ammortamenti DL 34/2019
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Iper-ammortamenti L. 145/2018
Dall'1.1.2020 al 15.11.2020	Assenza di una delle due condizioni sopra riportate	Credito d'imposta ex L. 160/2019
Dall'1.1.2021 al 30.6.2021	Entro il 31.12.2020: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Credito d'imposta ex L. 160/2019
Dal 16.11.2020 al 31.12.2022	A regime (assenza delle condizioni sopra riportate per il periodo 1.1.2021 - 30.6.2021)	Nuovo credito d'imposta ex L. 178/2020 (con misure differenziate a seconda del momento di effettuazione)
Dall'1.1.2023 al 30.6.2023	Entro il 31.12.2022: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Nuovo credito d'imposta ex L. 178/2020 (con misure differenziate a seconda del momento di effettuazione)

Misura dell'agevolazione

Il credito d'imposta è riconosciuto in misura differenziata in relazione alla tipologia di investimenti e al momento di effettuazione degli stessi.

Credito d'imposta per investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni materiali e immateriali strumentali nuovi, diversi da quelli "4.0" (beni c.d. "ordinari"), il credito d'imposta "generale" è riconosciuto (art. 1, commi 1054 e 1055 della legge 178/2020):

- alle imprese e agli esercenti arti e professioni;
- nella misura del 15%, 10% o 6% del costo determinato ai sensi dell'art. 110 del TUIR;
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro per i beni materiali e pari a 1 milione di euro per quelli immateriali.

Investimenti	Dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (o termine "lungo" del 30.6.2022)	Dall'1.1.2022 al 31.12.2022 (o termine "lungo" del 30.6.2023)
Beni materiali "ordinari"	<ul style="list-style-type: none"> • credito d'imposta 10% (15% lavoro agile); • costi ammissibili max 2 milioni di euro. 	<ul style="list-style-type: none"> • credito d'imposta 6%; • costi ammissibili max 2 milioni di euro.
Beni immateriali "ordinari"	<ul style="list-style-type: none"> • credito d'imposta 10% (15% lavoro agile); • costi ammissibili max 1 milione di euro. 	<ul style="list-style-type: none"> • credito d'imposta 6%; • costi ammissibili max 1 milione di euro.

Credito per investimenti in beni materiali "Industria 4.0"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'Allegato A alla legge 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto (solo alle imprese) in misura distinta in base al periodo di effettuazione degli investimenti (art. 1, commi 1056 e 1057 della legge 178/2020).

Investimenti	Dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (o termine "lungo" del 30.6.2022)	Dall'1.1.2022 al 31.12.2022 (o termine "lungo" del 30.6.2023)
Beni materiali "4.0" di cui all'Allegato A	Credito d'imposta nella misura del: <ul style="list-style-type: none"> • 50% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; • 30% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; • 10% per investimenti tra 10 e 20 milioni. 	Credito d'imposta nella misura del: <ul style="list-style-type: none"> • 40% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; • 20% per investimenti tra 2,5

alla L. 232/2016	e 10 milioni; • 10% per investimenti tra 10 e 20 milioni.
---------------------	--

Credito per investimenti in beni immateriali "Industria 4.0"

Per gli investimenti relativi a beni immateriali compresi nell'Allegato B alla legge 232/2016, il credito d'imposta è riconosciuto, per tutto il periodo agevolato, alle imprese:

- nella misura del 20% del costo;
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Irrilevanza fiscale dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109 comma 5 del TUIR.

Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite delega "F24" (ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 241/97), senza necessità di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi;
- spetta per i beni materiali e immateriali (sia "ordinari" che "4.0") in 3 quote annuali di pari importo;
- per i soggetti con ricavi/compensi inferiori a 5 milioni di euro che hanno effettuato investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari" dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, spetta in un'unica quota annuale;
- nel caso di investimenti in beni "ordinari" è utilizzabile a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni, mentre per gli investimenti nei beni "Industria 4.0" a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione.

Supponendo che sia acquistato un bene strumentale nuovo "ordinario" che entri in funzione nel 2021, il credito d'imposta sarà utilizzabile in compensazione tramite delega "F24" in 3 quote annuali di pari importo (1/3 all'anno) e la prima quota del credito d'imposta sarà utilizzabile già dal 2021.

Qualora si tratti di contribuenti con ricavi inferiori a 5 milioni di euro che abbiano effettuato investimenti "ordinari" dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, il credito sarà utilizzabile in un'unica quota nel 2021.

Interconnessione successiva

Se l'interconnessione dei beni avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è possibile iniziare a fruire del credito d'imposta "generale" per la parte spettante (Agenzia delle Entrate – risposte 30 gennaio 2020, ancorché con riferimento al precedente credito, ai sensi legge 160/2019).

Inapplicabilità dei limiti alle compensazioni

Il credito d'imposta in commento non è soggetto:

- al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000 euro (art. 1 comma 53 della legge 244/2007);
- al limite generale annuale di compensazione nel modello delega "F24", pari a 700.000 euro, elevato a 1 milione per il 2020 (art. 34 della legge 388/2000);
- al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro (art. 31 del D.L. 78/2010).

Cessione/trasferimento del credito d'imposta

A differenza della precedente versione dell'agevolazione, non viene previsto che il credito d'imposta non possa formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale.

Cessione a titolo oneroso o delocalizzazione

Se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di avvenuta interconnessione i beni agevolati (sia "ordinari" che "4.0"; Agenzia delle Entrate- risposte 30 gennaio 2020) sono ceduti a titolo oneroso ovvero sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

In caso di investimenti in beni materiali "ordinari" effettuati nel 2021, i beni agevolati non devono essere ceduti a titolo oneroso o destinati all'estero fino al 31 dicembre 2023.

Esempio

Se un bene "4.0" da Allegato A acquistato nel 2021 entra in funzione nel 2021 e poi viene interconnesso nel 2022, il "periodo di osservazione" non è il biennio 2022-2023, ma quello 2023-2024 (Agenzia delle Entrate - risposte 30 gennaio 2020).

Investimenti sostitutivi

Per espressa disposizione di legge, si applica, in quanto compatibile, l'art. 1 commi 35 e 36 della legge 205/2017 in materia di investimenti sostitutivi.

Pertanto, se nel corso del periodo di fruizione dell'agevolazione si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene agevolato, il credito d'imposta non è oggetto di rideterminazione a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla legge 232/2016;
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Tale disposizione rileva solo per i beni di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 e non anche per i beni "ordinari" (Agenzia delle Entrate - risposte 30.1.2020).

Documentazione

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti ad alcuni adempimenti documentali.

Conservazione di idonea documentazione

Ai fini dei successivi controlli, occorre conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

Dicitura in fattura

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere "l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 1054 a 1058" (art. 1 comma 1062 della legge 178/2020).

La mancata indicazione di tale dicitura, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con riferimento al precedente credito, di cui alla legge 160/2019, determina la revoca dell'agevolazione; è tuttavia possibile regolarizzare il documento di spesa già emesso (Agenzia delle Entrate – risposte agli interpelli 5.10.2020 n. 438 e 439).

Qualora il documento sia stato emesso in formato cartaceo, il cessionario potrà riportare la dicitura su ciascuna fattura con "scrittura indelebile" o mediante "utilizzo di apposito timbro".

Laddove, invece, siano state ricevute fatture in formato elettronico, l'acquirente potrà annotare sulla copia cartacea del documento, con "scritta indelebile", il riferimento normativo o, in alternativa, "realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso"; in questo caso, senza materializzare la fattura, il cessionario dovrebbe predisporre un altro documento, "da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa", che dovrebbe successivamente essere trasmesso al S.d.I. (Servizio di interscambio) (Agenzia delle Entrate, circolari nn. 13/E/2018 e 14/E/2019).

Attenzione:

Documentazione necessaria

È necessario predisporre quanto segue:

- 1. attestazione del fornitore che il bene rientra nella disciplina Transizione 4.0 (non solo l'indicazione in fattura) ma una dichiarazione/attestazione con allegato documento;**
- 2. scheda tecnica del bene allegata alla dichiarazione del fornitore;**
- 3. dichiarazione sostitutiva ai sensi del D.P.R. 445/2000 (come richiesto dalla norma) del titolare e/o legale rappresentante del beneficiario del credito d'imposta (acquirente e utilizzatore del credito d'imposta) che attesti l'utilizzazione ai sensi della normativa indicata e la data di entrata in funzione del bene, ai fini della decorrenza per l'utilizzo del credito d'imposta.**

Attenzione: Detta documentazione dovrà essere consegnata in copia allo studio.

Perizia tecnica asseverata

In relazione agli investimenti nei beni di cui all'Allegato A e B della legge 232/2016, le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia tecnica asseverata (non più "semplice" come per il precedente credito, ai sensi della legge 160/2019) 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.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, tale onere documentale può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del DPR 445/2000 (ed è il caso più frequente come indicato nel BOX che precede)

Comunicazione al MISE

Viene altresì prevista una comunicazione da effettuare al Ministero dello Sviluppo economico con riferimento ai beni "Industria 4.0", le cui disposizioni attuative saranno oggetto di un prossimo D.M. Tale comunicazione non costituisce condizione preventiva di accesso.

Cumulabilità con altre agevolazioni

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 IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

L'agevolazione è ad esempio cumulabile, in relazione ai medesimi investimenti, con il bonus investimenti nel Mezzogiorno (Agenzia delle Entrate, risposta all'interpello 360/2020).

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Dott. Rag. Fabrizio Giovanni Poggiani