

# STUDIO ASSOCIATO BASSO - DE BORTOLI - ZAMBELLI

## CONSULENZA AZIENDALE E DEL LAVORO

---

EFREM BASSO	<i>Dottore Commercialista – Revisore Legale– Consulente del Lavoro</i>
NADIA DE BORTOLI	<i>Consulente del Lavoro</i>
SARA BASSO	<i>Consulente del Lavoro</i>
SILVIA BASSO	<i>Dottore Commercialista – Revisore Legale</i>
FABIO ZAMBELLI	<i>Dottore Commercialista – Revisore Legale</i>

---

Verona, 16/09/2020

Spett.le Cliente

### CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI **MATERIALI**

In tema di incentivi agli investimenti in beni strumentali, l'anno 2020 si contraddistingue per la coesistenza di **super e iper-ammortamento per investimenti "prenotati" nel 2019 e del nuovo credito d'imposta per gli investimenti 2020.**

Le due discipline condividono alcuni aspetti applicativi (a titolo non esaustivo gli investimenti agevolabili e il meccanismo di *recapture*) ma, il mutamento della natura dell'agevolazione da un meccanismo di variazione fiscale in diminuzione dalle imposte sui redditi a un credito d'imposta comporta differenze sostanziali.

Si analizzano dunque nel prosieguo le caratteristiche distintive della nuova disciplina del credito d'imposta investimenti in beni strumentali, introdotta dall'articolo 1, commi 184–197, L. 160/2019 (c.d. Legge di Bilancio 2020), con particolare riguardo alle differenze rispetto alle previgenti normative del super ammortamento, di cui all'articolo 1, commi 91–94, L. 208/2015 (c.d. Legge di Stabilità 2016) e iper ammortamento, di cui all'articolo 1, commi 8–11, L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017).

### AMBITO APPLICATIVO TEMPORALE

Il credito d'imposta trova applicazione agli **investimenti in beni strumentali**:

- **effettuati dal 01.01.2020 al 31.12.2020;**

oppure

- **prenotati al 31.12.2020** (con ordine accettato dal fornitore e pagamento di acconti pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione del bene) **ed effettuati entro il 30.06.2021.**

Trova invece applicazione la previgente disciplina del **super e iper-ammortamento** al caso dei seguenti investimenti:

- **prenotati al 31.12.2019 (ordine e acconto 20%) ed effettuati entro il 31.12.2020 (c.d. regime transitorio** introdotto dal comma 196, articolo 1, L. 160/2019), termine così prorogato per i beni strumentali “ordinari” dall’articolo 50 D.L. 34/2020 (c.d Decreto Rilancio), allineandolo con quello dei beni 4.0;
- **gli investimenti effettuati in anni precedenti ed entrati in funzione** (per l’applicazione del super ammortamento) **o interconnessi** (per l’applicazione dell’iper ammortamento) **nel 2020.**

#### AMBITO APPLICATIVO SOGGETTIVO

Possono beneficiare del credito d’imposta investimenti in beni strumentali:

- **gli esercenti arti e professioni**, con esclusivo riferimento agli investimenti in **beni strumentali “ordinari”**;
- **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.**

Sono escluse le seguenti imprese:

- in stato di crisi e **sottoposte a procedure non finalizzate alla continuazione dell’attività economica**;
- **sottoposte a sanzioni interdittive** derivanti dalla violazione delle norme sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (**articolo 9, comma 2, D. Lgs. 231/2001**).

Rispetto alla previgente disciplina **possono dunque accedere al nuovo credito d’imposta i soggetti che determinano il reddito forfetariamente** o su base catastale (imprese agricole), **ma è introdotta una condizione soggettiva di fruibilità del credito:**

- **rispetto delle norme di sicurezza dei luoghi di lavoro** applicabili in ciascun settore;
- **rispetto del corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.**

#### AMBITO APPLICATIVO OGGETTIVO

Il credito d’imposta si applica agli investimenti in beni in possesso dei seguenti requisiti, in totale **continuità con la previgente disciplina:**

- **strumentali** all’attività d’impresa o di arte o professione;
- **nuovi**;
- destinati a **strutture produttive ubicate in Italia**;
- acquistati a **titolo di proprietà, in locazione finanziaria, costruiti internamente o acquisiti con contratto di appalto.**

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)

Fra i beni strumentali agevolabili rientrano le seguenti categorie, a cui corrispondono aliquote del credito d'imposta e limiti degli investimenti agevolabili opportunamente modulati:

- beni materiali "ordinari";
- beni materiali 4.0 inclusi nell'allegato A annesso alla 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017);
- beni immateriali 4.0 (*software*, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni) inclusi nell'allegato B annesso alla Legge 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017).

Per i beni immateriali 4.0 si segnala, rispetto alla previgente disciplina dell'iper-ammortamento, l'eliminazione del vincolo di subordinazione con l'acquisizione di un bene materiale 4.0.

Risultano, in particolare e a titolo non esaustivo, esclusi i seguenti beni:

- fabbricati e costruzioni;
- veicoli e altri mezzi di trasporto dell'articolo 164 Tuir (anche strumentali eccetto gli autocarri);
- beni immateriali non 4.0 (ad esempio i *software* relativi alla gestione di impresa in senso lato).

#### MECCANISMO DI RECAPTURE E DEROGA PER INVESTIMENTI SOSTITUIVI

Eredità della disciplina dell'iper-ammortamento, il meccanismo di *recapture* (restituzione del credito di imposta fruito) si applica al credito d'imposta beni strumentali nei seguenti casi:

- cessione a titolo oneroso del bene agevolato entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione del bene (per i beni "ordinari") o di interconnessione dei beni 4.0.

oppure

- delocalizzazione all'estero del bene agevolato, anche presso strutture produttive appartenenti alla stessa impresa.

Il *recapture* non si applica nei seguenti casi:

- effettuazione di investimenti sostitutivi in beni materiali 4.0 di caratteristiche analoghe o superiori nello stesso periodo d'imposta di cessione o delocalizzazione;
- trasferimento temporaneo all'estero;
- cessione d'azienda o di ramo d'azienda comprendente il bene agevolato.

#### ONERI DOCUMENTALI

La disciplina del credito d'imposta beni strumentali differisce dalla previgente per quanto concerne i seguenti oneri documentali a carico del beneficiario:

- le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati "devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 184 a 194», pena la revoca del beneficio, ai sensi del comma 195 dell'articolo 1, L. 160/2019;

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)

- i requisiti tecnici e di interconnessione dei beni materiali e immateriali 4.0 devono essere attestati tramite:
  - dichiarazione sostitutiva di atto notorio del legale rappresentante

oppure

- perizia tecnica semplice (non più perizia tecnica giurata come nell'iper ammortamento) o attestato di conformità, obbligatori in caso di beni di costo di acquisizione unitario superiore a 300.000 euro (contro i 500.000 euro dell'iper ammortamento)
- gli investimenti in beni materiali e immateriali 4.0 devono essere comunicati al Mise a consuntivo, successivamente alla chiusura del periodo d'imposta di effettuazione; l'omessa trasmissione della comunicazione non pregiudica la spettanza del credito o il diritto alla fruizione.

### ENTITÀ DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è applicato al **costo di acquisizione dell'investimento** determinato, nel caso di beni materiali, ai sensi dell'articolo 110, comma 1, lettera b), del Tuir e pertanto **comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione** facendo riferimento *"in via generale, ai criteri contenuti nel Principio contabile OIC 16, indipendentemente dai principi contabili adottati dall'impresa"*.

Aliquote e limiti dell'agevolazione sono di seguito riepilogati in tabella:

Tipologia di investimento	Aliquota CI	Limite investimenti	Quote annuali costanti	Momento di fruizione
<b>Beni materiali strumentali ordinari</b>	<b>6%</b>	Fino a 2 milioni di euro	5	Dal 01/01 dell'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene
<b>Beni materiali strumentali 4.0</b>	<b>40%</b>	Fino a 2,5 milioni di euro	5	Dal 01/01 dell'anno successivo a quello di interconnessione del bene
	<b>20%</b>	Oltre 2,5 milioni di euro Fino a 10 milioni di euro		
<b>Beni immateriali strumentali 4.0</b>	<b>15%</b>	Fino a 700 mila euro	3	Dal 01/01 dell'anno successivo a quello di interconnessione del bene

Figura 1- CI=credito di imposta

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)

## MODALITÀ DI FRUIZIONE

Il godimento del credito d'imposta beni strumentali, in modo simile alla disciplina previgente, è caratterizzato:

- da un **momento di fruizione che scatta l'anno successivo** rispettivamente **all'entrata in funzione del bene per investimenti "ordinari" o all'interconnessione per beni 4.0;**
- da un **periodo di fruizione pluriennale, di durata pari a 5 anni ridotti a 3 per beni immateriali 4.0.**

Analogamente al precedente iper-ammortamento è **consentita la fruizione anticipata del credito d'imposta per beni materiali 4.0 in misura ridotta del 6% a partire dall'anno successivo all'entrata in funzione del bene, in caso di interconnessione posticipata** negli anni.

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione in F24** ai sensi dell'articolo 17 D. Lgs. 241/1997 in 5 quote annuali di pari importo (ridotte a 3 per beni immateriali 4.0) e non è ammessa la cessione o il trasferimento del credito, nemmeno all'interno del consolidato fiscale.

Le regole di compensazione possono essere così sintetizzate:

- non si applicano né i limiti generali di compensazione né il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo superiori a 1.500 euro;
- **non è richiesta l'apposizione del visto di conformità** per compensazioni superiori a 5.000 euro;
- la **compensazione non è soggetta all'obbligo di preventiva trasmissione della dichiarazione dei redditi;**
- il modello **F24 va presentato esclusivamente coi servizi telematici** dell'Agenzia delle entrate.

## CUMULABILITÀ

Il credito d'imposta investimenti in beni strumentali è in **generale cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi:**

- **a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto;**
- tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap.

## IRRILEVANZA FISCALE

**Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, per espressa previsione dell'articolo 1, comma 192, L. 160/2019, è fiscalmente irrilevante** ovvero:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi
- non concorre alla determinazione del valore della produzione ai fini IRAP
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibili ai sensi dell'articolo 61 del Tuir;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità dei componenti negativi di cui all'articolo 109, comma 5 del Tuir.

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)

## INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI **IMMATERIALI** E CREDITO D'IMPOSTA

Caratteristiche dell'agevolazione applicata ad investimenti in beni immateriali strettamente legati ai processi aziendali connessi al concetto di Industria 4.0.

### AMBITO APPLICATIVO TEMPORALE

A decorrere dall'anno 2017 è stato introdotto nel nostro ordinamento un incentivo a favore delle imprese che effettuano investimenti in determinati beni strumentali immateriali, funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave 4.0.

La misura incentivante tali investimenti ha mutato negli anni la propria natura e intensità, pur mantenendo, sostanzialmente, inalterati, ambito applicativo, soggettivo e oggettivo:

- per investimenti in beni immateriali effettuati dal 01.01.2017 al 31.12.2019 (comprese le "prenotazioni" di beni effettuate entro il 31.12.2019 con acquisizione perfezionatasi dal 01.01.2020 al 31.12.2020 previste dal c.d. regime transitorio del comma 196, articolo 1, L. 160/2019) trova applicazione l'iper-ammortamento, ai sensi dell'articolo 1, commi 8-11, L. 232/2016;
- per investimenti in beni immateriali effettuati dal 01.01.2020 al 31.12.2020 (comprese le "prenotazioni" di beni effettuate entro il 31.12.2020 con acquisizione perfezionatasi entro il 30.06.2021) trova applicazione il nuovo credito d'imposta ai sensi dell'articolo 1, commi 184-194, L. 160/2019 (c.d. Legge di Bilancio 2020):

La Legge di Bilancio 2020 ha, dunque, introdotto, come abbiamo già visto per i beni strumentali materiali, in sostituzione all'iper-ammortamento, un credito d'imposta per investimenti in beni immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave Industria 4.0.

### AMBITO APPLICATIVO SOGGETTIVO

Purtroppo l'ambito applicativo soggettivo resta **confinato alle imprese (sono esclusi dunque gli investimenti in beni immateriali effettuati dagli esercenti arti e professioni)** con la principale differenza sul piano soggettivo che l'agevolazione risulta ora **fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa (ora fruibile anche ai soggetti in regime forfettario)**.

Sono dunque incluse 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.

Sono escluse le seguenti imprese:

- in stato di crisi e sottoposte a procedure non finalizzate alla continuazione dell'attività economica;
- sottoposte a sanzioni interdittive derivanti dalla violazione delle norme sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (**articolo 9, comma 2, D.Lgs. 231/2001**).

Rispetto alla previgente disciplina è introdotta una **condizione soggettiva di fruibilità del credito, che consiste nel:**

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)

- **rispetto delle norme di sicurezza dei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;**
- **rispetto del corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.**

## AMBITO APPLICATIVO OGGETTIVO

Sul piano oggettivo, nell'ottica di estendere l'accessibilità alla misura, **è stato eliminato il vincolo di subordinazione dell'investimento in un bene immateriale all'acquisizione di un bene materiale rientrante nell'allegato A annesso alla Legge di Bilancio 2017** nel medesimo periodo d'imposta. Pertanto, l'investimento è agevolabile anche se effettuato distintamente e indipendentemente rispetto ad altri beni materiali 4.0.

Il credito d'imposta, in totale continuità con la previgente disciplina, **si applica ai seguenti beni immateriali:**

- **strumentali all'attività d'impresa;**
- **nuovi;**
- **destinati a strutture produttive ubicate in Italia;**
- **acquistati a titolo di proprietà, a titolo di licenza d'uso o mediante soluzioni di *cloud computing* per la quota di costo imputabile per competenza.**

Fra i beni immateriali strumentali agevolabili **rientrano esclusivamente:**

- **software, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni inclusi nell'allegato B (CHE QUI ALLEGHIAMO)** annesso alla L. 232/2016 (c.d. Legge di Bilancio 2017) come integrato dall'articolo 1, comma 32, L. 205/2017, beni individuati con il criterio di essere strettamente legati ai processi aziendali connessi al concetto di Industria 4.0;
- **beni "*stand alone*"** ovvero non incorporati un bene materiale e non necessari al funzionamento dello stesso (i beni immateriali "*embedded*" risultano al contrario agevolabili unitamente al bene materiale in cui sono incorporati, come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella circolare 4/E/2017 in materia di iper ammortamento).

Risultano in particolare **esclusi dall'incentivo:**

- **i software relativi alla gestione di impresa in senso lato** (ad es. amministrazione, contabilità, controllo e finanza, gestione della relazione con il consumatore finale e/o con il fornitore, gestione dell'offerta, della fatturazione, gestione documentale, *project management*, analisi dei processi organizzativi o di business, etc);
- **i sistemi ERP, ad eccezione dei moduli destinati alla produzione, manutenzione e logistica (interna ed esterna, ad esempio i sistemi di SCM).**

## ENTITÀ DEL CREDITO D'IMPOSTA

**Il nuovo credito d'imposta investimenti in beni strumentali applicato ai beni immateriali risulta pari al 15% del costo di acquisizione** nel limite massimo di spese ammissibili pari a 700.000 euro.

**Il credito d'imposta è compensabile in 3 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione.**

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)

L'agevolazione si traduce dunque in un **beneficio fiscale superiore** a quello consentito dall'**iper-ammortamento** (il 15% rispetto al previgente 9,6% di risparmio fiscale con l'iper-ammortamento per i soggetti Ires).

Di seguito si riepilogano le intensità dell'iper-ammortamento e del credito d'imposta per investimenti in beni immateriali strumentali 4.0:

<b>Agevolazione</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Limite investimenti agevolabili</b>	<b>Intensità %</b>	<b>Periodo di fruizione</b>
Investimenti 2017-2018-2019	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite di costo Vincolo di subordinazione a bene materiale allegato A	<b>+ 40%</b>	Durata ammortamento fiscale
<b>Investimenti 2020</b>	<b>Credito d'imposta</b>	<b>Fino a 700 mila euro</b> <b>Assenza vincolo di subordinazione</b>	<b>15%</b>	<b>3 periodi d'imposta dal periodo successivo all'interconnessione</b>

*Cordiali Saluti*

*Studio Ass.to*

*Basso – De Bortoli - Zambelli*

37138 VERONA – VIALE A. PALLADIO, 42 – TEL. 045577694 – 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232

e-mail: [info@studiobassodebortoli.it](mailto:info@studiobassodebortoli.it) - [ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiopaghe@studiobassodebortoli.it) - [ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it](mailto:ufficiocontabilita@studiobassodebortoli.it)

PEC: [info@cert.studiobassodebortoli.it](mailto:info@cert.studiobassodebortoli.it) -

sito: [www.studiobassodebortoli.it](http://www.studiobassodebortoli.it)