



IL NUOVO CREDITO DI IMPOSTA per investimenti in beni strumentali

Marco Fiorentino

dottore commercialista / revisore legale dei Conti
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Nonostante la sua indiscussa validità resta uno strumento frammentato, quasi labirintico che, per la sua concreta applicazione, renderà necessario l'intervento chiarificatore dell'Agenzia delle Entrate

40

Le agevolazioni fiscali cosiddette **“superammortamento”** e **“iperammortamento”** dal 2020 sono state trasformate da deduzioni maggiorate in crediti d'imposta, i quali a loro volta, sono stati successivamente oggetto di interventi modificativi, prima con la Legge di Bilancio 2021 e poi con il Decreto **“Sostegni bis”** del 2021 con il risultato di generare non pochi dubbi applicativi a cui, come al solito, dovrà provvedere l'Agenzia delle Entrate in via interpretativa. Ripercorrendo velocemente l'excursus legislativo, nel 2020 il super ammortamento venne trasformato in credito d'imposta, con un'aliquota pari al 6%, riconosciuto fino a 2 milioni di euro di investimento, con fruizione del beneficio annuale pari all'1,2% su 5 anni.

L'iperammortamento, creato per agevolare gli investimenti secondo il modello Industria 4.0, sempre nel 2020 venne sostituito con un credito d'imposta riconosciuto nella misura:

- del 40% del costo per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- del 20% per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 10 milioni di euro.

Per gli investimenti in beni immateriali **“Industria 4.0”** il credito d'imposta era stato riconosciuto nella misura del 15% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000 euro.

Il periodo di beneficio venne esteso dal 1° gennaio 2020 fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data

del 31 dicembre 2020 il relativo ordine fosse stato accettato dal venditore e fosse avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Con la Legge di Bilancio 2021, il quadro delle agevolazioni è stato nuovamente variato, con un aumento delle percentuali del credito e delle fattispecie e con l'introduzione di un doppio periodo di beneficio (SLOT).

Il primo con decorrenza dal 16 novembre 2020 e sino al 31.12.2021, ovvero entro il 30 giugno 2022 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (primo slot).

Il secondo con decorrenza dall'1.1.2022 e sino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il



30 giugno 2023 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (secondo slot). Naturalmente per ogni singolo slot e per ogni tipo di investimento sono stati previsti differenti importi del credito d'imposta a tutto svantaggio della semplicità di fruizione.

Infine, sono intervenute anche le disposizioni del Decreto Sostegni Bis, che hanno modificato, seppur leggermente, le modalità di fruizione del credito d'imposta per talune categorie di investimenti.

A valle di questa veloce esplicazione legislativa, coordinando le diverse disposizioni introdotte nel corso del tempo, il quadro dell'agevolazione può sintetizzarsi come segue. L'ammontare del credito d'imposta è così articolato:

1. Beni strumentali materiali: primo slot - credito d'imposta del 10%; secondo slot - credito d'imposta del 6%, nel limite di Euro 2 milioni di spesa per ciascuno degli slot;

2. Beni immateriali: primo slot - credito d'imposta del 10%; secondo slot - credito d'imposta del 6%, nel limite di Euro 1 milione di spesa per ciascuno degli slot;

3. Investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati alla realizzazione di forma di lavoro agile ex legge 81/2017: credito d'imposta del 15% per il solo primo slot coi limiti di spesa sopra riportati;

4. Beni materiali 4.0 (Allega-

to A alla legge n. 232/2016): con spese fino a Euro 2,5 milioni, primo slot - credito d'imposta del 50%; secondo slot - credito d'imposta del 40%;

con spese superiori a Euro 2,5 milioni e sino a Euro 10 milioni, primo slot - credito d'imposta del 30%; secondo slot - credito d'imposta del 20%; con spese superiori a Euro 10 milioni e sino a Euro 20 milioni, entrambi gli slot - credito d'imposta del 10%;

5. Beni immateriali 4.0 (Allegato B alla legge n. 232/2016), unico slot per l'intero periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 (su questo tema si aspetta una conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate) - credito d'imposta del 20%, nel limite di spesa di Euro 1 milione.

Possono accedere al credito d'imposta tutte le imprese residenti, incluse le stabili organizzazioni, sempre che in regola con le normative sulla sicurezza sul lavoro e con gli obblighi di versamento dei contributi.

Sono escluse le imprese in liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale e procedure similari.

Sono agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa utilizzati in siti ubicati in Italia, a prescindere che siano acquistati all'estero e sono esclusi i mezzi di trasporto, i beni con ammortamento fiscale inferiore al 6,5%, fabbricati, i beni gratuitamente devolvi-

bili. Il credito è detassato ai fini IRPEF/IRES ed IRAP ed è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo compreso il vantaggio fiscale, non porti al superamento del costo sostenuto. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni, ovvero da quello dell'avvenuta interconnessione per i beni 4.0. compresi negli allegati A e B della L. 232/2016, in minimo tre annualità di pari importo, fatta eccezione per taluni casi di seguito riportati, dove è ammessa la compensazione in un'unica quota annuale:

- Beni strumentali materiali non 4.0, acquistati nel solo primo slot temporale;

- Beni strumentali immateriali non 4.0. acquistati nel solo primo slot temporale da soggetti con ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

Lo strumento agevolativo in sintesi descritto certamente si conferma importante e tra i più utilizzati per cofinanziare gli investimenti delle imprese, tuttavia si deve ancora una volta rimarcare la sua eccessiva frammentazione quasi labirintica (in cui spero io stesso di non essermi perso) e che, come detto all'inizio, su diversi punti renderà necessario l'intervento chiarificatore dell'Agenzia delle Entrate, al fine della sua concreta applicazione. Di nuovo, quindi, ritorniamo al tema della prevalenza della prassi sulla norma, ma ormai è storia nota.