

Legge di Bilancio 2021

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi

Principali novità apportate dalla Legge di Bilancio 2021, alla luce del decreto "Sostegni-bis"

L'articolo 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio 2021), ha riformulato la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali ed immateriali destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, ponendosi in linea di continuità con il precedente intervento operato dall'articolo 1, commi da 184 a 197, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Legge di Bilancio 2020), nell'ambito della ridefinizione della disciplina degli incentivi fiscali previsti dal "Piano nazionale Impresa 4.0".

Nello specifico, nell'ottica di un rafforzamento dell'agevolazione agli investimenti in beni strumentali effettuati a partire dal 16 novembre 2020, la Legge di Bilancio 2021 ha apportato le seguenti principali novità all'impianto dettato dalla citata legge n. 160 del 2019:

- l'ampliamento dell'ambito oggettivo dell'agevolazione ai "beni immateriali non 4.0";
- la maggiorazione della misura del credito d'imposta applicabile, in funzione della tipologia degli investimenti e del periodo di effettuazione;
- l'aumento del limite massimo di investimenti ammissibili;
- le regole per la compensazione del credito d'imposta, con la finalità di accelerarne la fruizione;

- la richiesta della perizia asseverata, e non più semplice, per i “beni materiali 4.0” e per i beni immateriali 4.0”.

Recentemente, inoltre, l’articolo 20 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 (c.d. decreto “Sostegni-bis”), ha introdotto nell’articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, il comma 1059-bis con cui si prevede che, alla stregua di quanto già disposto dal comma 1059 per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro, il credito d’imposta per gli investimenti in beni strumentali materiali non 4.0, effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, è utilizzabile in compensazione in un’unica quota annuale anche dai soggetti con un volume di ricavi o compensi non inferiori a 5 milioni di euro.

Soggetti interessati al credito d’imposta

Ai sensi dei commi 1051 e 1061 della Legge di Bilancio 2021, possono beneficiare del credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi:

- Tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese 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 dell’impresa, che effettuino investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.
- Sono ricompresi nel novero delle imprese beneficiarie gli enti non commerciali, con riferimento all’attività commerciale eventualmente esercitata, le imprese agricole che determinano il reddito agrario ai sensi dell’articolo 32 del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché le reti di imprese.

- Si collocano, altresì, nell'ambito della categoria delle imprese beneficiarie le Società Tra Professionisti (STP) titolari di reddito d'impresa, con la conseguenza che, al pari di tali soggetti, possono avvalersi sia del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali ed immateriali 4.0, sia del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali ed immateriali "ordinari".
- Gli esercenti arti e professioni che effettuino investimenti in beni strumentali materiali ed immateriali "ordinari", diversi, dunque, da quelli funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0". La disposizione in argomento si applica ai contribuenti che esercitino le attività di lavoro autonomo, anche se svolte in forma associata, ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del Tuir. Rientrano, quindi, nella categoria dei soggetti esercenti arti e professioni, anche le associazioni tra professionisti di cui all'articolo 5, comma 3, lett. c), del Tuir.

Risulta interessante precisare, inoltre, che i commi 1051 e 1061 appena citati, non pongono alcuna condizione riguardante la data di inizio dell'attività; rientrano, pertanto, nell'ambito soggettivo di applicazione del beneficio, anche i soggetti che intraprendono l'attività a partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore della disciplina in esame (16 novembre 2020).

Contratti di locazione finanziaria: ricompresi nelle modalità di acquisizione dei beni che concorrono all'agevolazione

Con la circolare n. 9/E del 23 luglio 2021, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il mancato riferimento ai contratti di locazione finanziaria nei commi 1055, 1056, 1057 e 1058 della Legge di Bilancio 2021, ai fini dell'individuazione degli investimenti agevolabili, sia da imputare ad un mero difetto di coordinamento formale e non alla volontà del legislatore di circoscrivere le modalità di

effettuazione degli investimenti agevolabili alla sola acquisizione in proprietà dei beni.

Ambito temporale di riferimento degli investimenti agevolabili

Come disposto dal comma 1051 della Legge di Bilancio 2021, il credito d'imposta spetta per gli investimenti effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022 (o al 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).

Nel caso in cui gli investimenti eleggibili al credito d'imposta siano effettuati nell'intervallo temporale che va dal 16 novembre 2020 al 30 giugno 2021, si verifica una parziale sovrapposibilità della nuova disciplina con quella prevista dall'articolo 1, commi da 184 a 197, della Legge di Bilancio 2020, in relazione agli investimenti aventi ad oggetto i beni materiali non 4.0, nonché ai beni materiali ed immateriali 4.0, effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, o al 30 giugno 2021, a condizione che, entro la data del 31 dicembre 2020, il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (come disciplinato dal comma 185 della Legge di Bilancio 2020).

Al fine di un coordinamento temporale delle due discipline agevolative, occorre distinguere il caso degli investimenti per i quali alla data del 15 novembre 2020, vale a dire anteriormente alla decorrenza della nuova disciplina, si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% (c.d. "prenotazione"), dal caso degli investimenti per i quali alla suddetta data non risultino verificate tali condizioni.

Nel primo caso, l’Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 9/E del 23 luglio 2021, ha chiarito che gli investimenti, se completati entro il 30 giugno 2021, restino incardinati nella precedente disciplina di cui alla Legge di Bilancio 2020; nel secondo caso si ritiene, invece, applicabile la nuova disciplina introdotta dalla Legge di Bilancio 2021.

Rilevanza dell’IVA ai fini della determinazione dell’agevolazione

L’Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 9/E del 23 luglio 2021, ha precisato che costituisce una componente del costo l’eventuale IVA, relativa alle singole operazioni di acquisto, totalmente indetraibile ai sensi dell’articolo 19-bis 1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero per effetto dell’opzione prevista dall’articolo 36-bis del medesimo DPR n. 633 del 1972.

Non rileva, invece, ai fini della determinazione del valore degli investimenti, l’IVA parzialmente indetraibile, in misura corrispondente al rapporto tra l’ammontare delle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione e le operazioni esenti ai sensi dell’articolo 19, comma 5, del DPR n. 633 del 1972.

In quest’ultima ipotesi l’IVA, parzialmente indetraibile per effetto del pro-rata, non può essere considerata come costo afferente alle singole operazioni d’acquisto, bensì come massa globale qualificantesi come costo generale.

Quanto agli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, nel caso in cui per l’utilizzatore, l’IVA sui canoni di locazione sia indetraibile ai sensi dell’articolo 19-bis 1 del DPR n. 633 del 1972, ai fini dell’agevolazione, assume rilievo anche l’IVA pagata dal locatore sull’acquisto del bene.

Utilizzo del credito d'imposta

Come disciplinato dal comma 1059 della Legge di Bilancio 2021, il credito d'imposta, ai fini della sua fruizione, è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzato a scomputo dei versamenti dovuti, da effettuarsi esclusivamente in compensazione mediante il modello di pagamento F24, a decorrere dall'anno di entrata in funzione, ovvero di avvenuta interconnessione, dei beni oggetto di investimento.

Nel caso in cui la quota annuale, o parte di essa, non sia utilizzata, l'ammontare residuo potrà essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi, senza alcun limite temporale, ed essere utilizzato già dall'anno successivo, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, andando così a sommarsi alla quota fruibile a partire dal medesimo anno.

Tuttavia, come disciplinato dai commi 1059 e 1059-bis della Legge di Bilancio 2021, è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale:

- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali "non 4.0", effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, indipendentemente dal volume dei ricavi o dei compensi dei soggetti beneficiari;
- il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali immateriali "non 4.0", effettuati, nel medesimo arco temporale, dai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro.

Con riferimento, invece, al trasferimento della titolarità del credito d'imposta, esso è ammissibile unicamente nei casi in cui specifiche norme giuridiche prevedano, al verificarsi dell'operazione, una confusione di diritti ed obblighi dei diversi soggetti giuridici interessati; ad esempio, nei casi di fusione, successione per decesso dell'imprenditore individuale, scissione. Ugualmente, i crediti di tal natura possono essere trasferiti nell'ambito della cessione del ramo d'azienda che lo ha generato.

La fruizione del beneficio spettante, per le imprese ammesse al credito d'imposta, così come per gli esercenti arti e professioni, è comunque subordinata, ai sensi del comma 1052 della Legge di Bilancio 2021, al rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali a favore dei lavoratori.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Ai sensi del comma 1059 della Legge di Bilancio 2021, il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza del credito d'imposta alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Eventuali ulteriori limitazioni alla fruizione del credito d'imposta possono derivare dalla circostanza che siano le discipline di tali altre misure di favore a prevedere un divieto di cumulo con altre disposizioni agevolative.

Lo Studio rimane a Vostra disposizione per ogni ulteriore approfondimento in merito.

Le informazioni contenute in questa circolare sono esclusivamente a scopo informativo e non fanno riferimento ad alcuna particolare situazione specifica; pertanto, possono non contenere tutti gli elementi necessari per assumere decisioni operative. Non costituiscono oggetto di consulenza legale o fiscale.