

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

Credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali (ex maxi ammortamento)

Gentile Cliente,

con la presente informativa, vogliamo approfondire un argomento già trattato nella nostra informativa n. 3 del 10/02/2020 che riportava le novità della Legge di Bilancio.

Credito d'imposta per acquisto beni strumentali: novità

Premessa

La finanziaria 2020 ha rivisto la disciplina delle agevolazioni per gli investimenti in beni strumentali nuovi, prevedendo in luogo del c.d. maxi/ipers ammortamento, usufruibili quali maggiori costi deducibili dal reddito, il riconoscimento di un credito di imposta da utilizzare in compensazione nel mod. F24.

In particolare i nuovi crediti d'imposta spettano per gli investimenti effettuati nel 2020:

1. in beni strumentali nuovi "generici" (in precedenza beneficiari del maxi ammortamento) con credito pari al 6% del costo;
2. in beni strumentali nuovi di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017 (in precedenza beneficiari dell'ipers ammortamento) con credito differenziato in base al costo sostenuto (40% fino a € 2,5 milioni, 20% da 2,5 a € 10 milioni);
3. in beni immateriali di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017 (in precedenza beneficiari del maxi ammortamento dei beni immateriali) con credito pari al 15% del costo.

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.

Di seguito si esamina la disciplina relativa al nuovo credito d'imposta per investimenti in beni strumentali "generici".

Soggetti beneficiari

Il nuovo credito d'imposta spetta a:

- imprese residenti in Italia, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, a prescindere dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime di determinazione del reddito;
- lavoratori autonomi. Si rammenta che, con riferimento al maxi ammortamento, l'Agenzia delle Entrate nella Circolare 30.3.2017, n. 4/E aveva riconosciuto l'agevolazione anche in caso di attività esercitata in forma associata.

Il beneficio può ora essere usufruito anche dai soggetti (imprese/lavoratori autonomi) che adottano regimi forfetari di determinazione del reddito. Così, ad esempio, sono ammessi al credito d'imposta in esame i contribuenti forfetari. In precedenza gli stessi risultavano esclusi dal maxi ammortamento (determinando il reddito con applicazione dello specifico coefficiente di redditività ai ricavi/compensi, i costi sostenuti, compresi quelli per l'acquisto dei beni ammortizzabili, non rilevano).

La spettanza dell'agevolazione è subordinata al rispetto delle norme in materia di sicurezza sul lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali dei lavoratori. Dovrà essere chiarito se la sussistenza di tale condizione (non richiesta per la fruizione del maxi ammortamento) sia necessaria oltre che nell'anno di effettuazione dell'investimento, anche in quelli di utilizzo del credito d'imposta.

Soggetti esclusi

Il credito d'imposta in esame non spetta alle imprese:

- in liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale prevista dal RD n. 267/42, dal D.Lgs. n. 14/2019 (c.d. "Codice della crisi d'impresa") ovvero da altre Leggi speciali, nonché alle imprese che hanno in corso un procedimento per la dichiarazione di una delle predette situazioni;
- destinatarie di sanzioni interdittive ex art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001.

Investimenti agevolabili

L'agevolazione è riconosciuta per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati:

- nel periodo 1.1 - 31.12.2020;

ovvero

- 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 beni oggetto di investimento devono essere destinati a strutture produttive ubicate in Italia. Va evidenziato che ai fini del maxi ammortamento non assumeva rilevanza l'ubicazione territoriale della struttura aziendale cui il bene era destinato.

L'acquisizione del bene può essere effettuata a titolo di proprietà ovvero in leasing. In tale ultimo caso il beneficio spetta all'utilizzatore.

Il credito d'imposta in esame è escluso per gli investimenti effettuati entro il 30.6.2020, per i quali entro il 31.12.2019:

- è stato effettuato l'ordine;
- è stato pagato un acconto almeno pari al 20% del costo. Per tali investimenti "resta ferma" la possibilità di usufruire del maxi ammortamento nella misura del 30%.

Investimenti esclusi

Sono esclusi dal beneficio gli investimenti in:

- veicoli di cui all'art. 164, comma 1, TUIR (automezzi ad uso promiscuo);
- beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- fabbricati e costruzioni;
- beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia/acqua/trasporti, delle infrastrutture, delle poste/ telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e smaltimento rifiuti.

Di fatto, le esclusioni sono pressoché le medesime previste per la fruizione del maxi ammortamento (salva la nuova esclusione dei beni gratuitamente devolvibili delle citate imprese in concessione/a tariffa).

Misura del credito

Il credito d'imposta spetta nella misura del 6% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a € 2.000.000. Va considerato che:

- il costo è determinato ai sensi dell'art. 110, comma 1, lett. b), TUIR, ossia comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione, con esclusione degli interessi passivi/spese generali;
- per gli investimenti in leasing rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel mod. F24:

- in 5 quote annuali di pari importo;
- a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni agevolati.

La decorrenza del diritto alla fruizione del credito di imposta è stabilita in funzione dell'anno solare.

Va evidenziato che ai fini della compensazione non sono applicabili:

- il limite pari a € 700.000 annui ex art. 34, Legge n. 388/2000;
- il limite di € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007.

L'utilizzo del credito d'imposta in esame, come precisato dall'Agenzia, non è soggetto alle limitazioni introdotte dal DL n. 124/2019, c.d. "Collegato alla Finanziaria 2020" per i crediti relativi a IRPEF/IRES e relative addizionali e all'IRAP. Di conseguenza, ancorché l'importo utilizzato in compensazione sia superiore a € 5.000, non è richiesta la preventiva presentazione del mod. REDDITI. Così, per gli investimenti effettuati nel 2020 in beni la cui entrata in funzione si realizza in tale anno, il credito potrà essere utilizzato già dall'1.1.2021.

Esempi di calcolo

ESEMPIO N. 1

La Alfa e Beta sas acquista nel 2020 l'arredamento dell'ufficio il cui costo è pari a € 25.000 + IVA.

Il credito d'imposta spettante è così determinato: € 25.000 x 6% = € 1.500 E sarà utilizzabile in compensazione in 5 quote annuali:

- pari a € 300 ciascuna;
- a decorrere dal 2021 (ipotizzando l'entrata in funzione nel 2020).

ESEMPIO N. 2

La Alfa srl acquista nel 2020 un macchinario il cui costo è pari a € 480.000 + IVA.

Il bene entra in funzione nel 2020.

Il credito d'imposta spettante è così determinato: € 480.000 x 6% = € 28.800

Il credito d'imposta è usufruibile in 5 rate annuali pari a € 5.760 ciascuna, a decorrere dal 2021.

La prima rata può essere utilizzata in compensazione nel mod. F24 dall'1.1.2021 ancorché il relativo importo sia superiore a € 5.000.

Caratteristiche del credito

Il credito d'imposta:

- non può essere ceduto/trasferito “neanche all'interno del consolidato fiscale”;
- non è tassato ai fini IRPEF/IRES/IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi/componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;
- è cumulabile con altre agevolazioni aventi ad oggetto gli stessi costi, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRPEF/IRES e della base imponibile IRAP, non comporti il superamento del costo sostenuto.

Adempimenti necessari

Il soggetto beneficiario è tenuto a conservare, a pena di revoca dell'agevolazione, la documentazione attestante l'effettivo sostenimento del costo e la corretta determinazione dell'importo agevolabile.

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione del bene devono riportare l'espresso riferimento alla disposizione normativa in esame.

A tal fine va indicata in fattura una dicitura simile a questa: **“Bene agevolabile ai sensi dell'art. 1, commi da 184 a 194, Legge n. 160/2019”**.

Va evidenziato che l'indicazione degli estremi della norma agevolativa sulla fattura potrebbe risultare “difficoltosa” in caso di acquisti effettuati presso operatori esteri. Si ritiene possibile che tale indicazione possa essere contenuta nella causale del bonifico effettuato a favore del fornitore estero o

sull'ordine di acquisto, ma non sappiamo se costituisce elemento senza il quale l'agevolazione viene persa.

Sul punto è auspicabile, quanto prima, un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il modello F24 nel quale viene effettuata la compensazione del credito d'imposta deve necessariamente essere presentato utilizzando i canali telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline).

Inoltre, in dichiarazione dei redditi va presentato l'apposito quadro RU per indicare tutti i valori di questo credito di imposta ed il suo utilizzo.

Cessione/sostituzione del bene agevolato

In particolare qualora il bene agevolato sia ceduto a titolo oneroso o destinato a strutture produttive situate all'estero (anche appartenenti allo stesso soggetto) entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, il credito d'imposta è ridotto in misura corrispondente, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo. Il maggior credito, se utilizzato in compensazione, va riversato entro il termine di versamento del saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verifica il predetto evento, senza sanzioni ed interessi.

L'Agenzia, ha precisato che il periodo di sorveglianza va individuato tenendo conto della data di entrata in funzione del bene. Di conseguenza, la cessione non può essere effettuata entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione. Così, ad esempio, per un bene acquistato nel 2020 ed entrato in funzione in tale anno, al fine di evitare la suddetta conseguenza, è necessario che la relativa cessione non intervenga entro il 31.12.2022. Qualora il bene sia entrato in funzione nel 2021, la cessione non deve intervenire entro il 31.12.2023.

Per effetto di quanto stabilito dall'art. 1, comma 193, Finanziaria 2020 "si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nell'articolo 1, commi 35 e 36, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, in materia di investimenti sostitutivi". Tali previsioni, precedentemente applicabili in materia di iper ammortamento, risultano ora estese anche al credito d'imposta relativo ai beni strumentali "generici". Di conseguenza è possibile continuare ad usufruire di tale beneficio anche in caso di cessione del bene agevolato a condizione che si provveda alla relativa sostituzione con un bene avente i medesimi requisiti (così, per poter mantenere l'agevolazione il nuovo bene non può avere un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%).

Se il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo è inferiore a quello del bene originario la fruizione del beneficio continua relativamente alle quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

Alcune considerazioni

In linea generale, il nuovo credito risulta meno vantaggioso, in termini di ammontare di beneficio spettante, rispetto alla previgente agevolazione.

Va tuttavia considerato che il nuovo credito d'imposta:

- è fruibile anche dai contribuenti forfetari;
- è utilizzabile nel mod. F24, a decorrere dall'1.1 dell'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene, in compensazione di contributi, ritenute, IVA, imposte dirette, ecc.

Tale possibilità risulta particolarmente vantaggiosa per le imprese in perdita fiscale. Il maxi ammortamento, rappresentando un maggior costo deducibile dal reddito, poteva determinare l'incremento della perdita, senza un immediato risparmio di imposte.

Distinti saluti