



***Ai gentili Clienti***

***Loro sedi***

# **BONUS INVESTIMENTI**

La disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali è stata modificata dalla legge di bilancio 2022.

Con specifico riferimento agli investimenti in beni "non 4.0", destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, il credito d'imposta è riconosciuto in misura percentuale al costo determinato ai fini delle imposte sul reddito nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro per gli investimenti in beni strumentali materiali e 1 milione di euro per gli investimenti in beni strumentali immateriali.

La misura del credito d'imposta è diversamente articolata a seconda della data in cui avviene l'acquisto.

## LA NORMA

La legge di Bilancio 2022 (art. 1, comma 44, legge n. 234/2021) ha modificato la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato (art. 1, commi da 1051 a 1063, legge n. 178/2020, come già modificati dall'art. 20 del decreto Sostegni bis).

L'agevolazione, che riguarda gli investimenti in beni strumentali nuovi effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020, si applica, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni (art. 1, comma 1061, legge n. 178/2020).

La normativa si pone in linea di continuità con il precedente intervento operato dalla legge di Bilancio 2020, nell'ambito della ridefinizione degli incentivi fiscali previsti dal "Piano nazionale Impresa 4.0". In particolare, la legge di Bilancio 2020 aveva ridefinito la disciplina degli incentivi fiscali previsti dal Piano Nazionale Impresa 4.0, mediante l'introduzione di un credito d'imposta - analogo a quello in esame - per gli investimenti in beni strumentali nuovi, parametrato al costo di acquisizione degli stessi, in luogo della maggiorazione del costo fiscalmente ammortizzabile, di cui alle precedenti agevolazioni del super ammortamento e dell'iper-ammortamento.

Il credito d'imposta era riconosciuto alle imprese che dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 (a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risultasse accettato dal venditore e fosse avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), avessero effettuato investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive localizzate sul territorio dello Stato, con requisiti e misure stabilite in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili.

## CHI

- 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 effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

- Gli enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata.

- Gli esercenti arti e professioni, anche se l'attività viene svolta in forma associata e ivi compresi i soggetti che esercitano come attività principale quella professionale e al contempo come attività secondaria quella di impresa.

Per le imprese ammesse al credito d'imposta, la fruizione del beneficio spettante è comunque, subordinata alla condizione del 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.

Sono escluse le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale di cui alla legge fallimentare o al codice della crisi di impresa o ad altre leggi speciali (anche ove sia ancora in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni).

Sono, inoltre, escluse le imprese destinatarie di sanzioni interdittive previste dalla normativa in tema di responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001).

In linea generale, i soggetti esercenti attività di impresa possono beneficiare sia del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali "ordinari" (i.e. beni materiali e immateriali diversi da quelli 4.0 indicati negli allegati A e B annessi alla legge n. 232/2016), sia del credito d'imposta per investimenti in beni materiali e immateriali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" (inclusi, rispettivamente, negli allegati A e B annessi alla legge n. 232/2016); gli esercenti arti e professioni possono accedere soltanto al credito d'imposta per investimenti in beni materiali e immateriali "non 4.0" (circolare 23 luglio 2021, n. 9, punto 1.3.).

## **COSA**

L'agevolazione riguarda gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa o dell'arte e professione, ad eccezione:

- dei mezzi di trasporto a motore indicati nell'art. 164, comma 1, TUIR (autovetture e autocaravan, aeromobili da turismo, navi, imbarcazioni da diporto);
- dei beni per i quali sono previsti coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5% (D.M. 31 dicembre 1988);
- dei fabbricati e delle costruzioni;
- dei particolari beni indicati nell'allegato 3 annesso alla legge di Stabilità per il 2016 - legge n. 208/2015 (condutture, condotti, materiale rotabile),
- dei 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 dei rifiuti.

Poiché la norma riconosce il credito d'imposta per beni materiali e immateriali "nuovi", l'agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati (si considera "nuovo" anche un bene utilizzato per un certo periodo in base ad un contratto di comodato e poi acquistato dallo stesso comodatario - risposta a interpello 3 febbraio 2022, n. 63).

Il credito è riconosciuto alle imprese per gli investimenti in beni strumentali:

- materiali "Industria 4.0" (indicati nell'allegato A annesso alla legge n. 232/2016);
- materiali "non 4.0" (cioè i beni materiali diversi da quelli indicati nell'allegato A annesso alla legge n. 232/2016);
- immateriali "Industria 4.0" (indicati nell'allegato B annesso alla legge n. 232/2016);
- immateriali "non 4.0" (cioè i beni immateriali diversi da quelli indicati nell'allegato B annesso alla legge n. 232/2016).

Per i beni materiali e immateriali "non 4.0" il credito d'imposta è riconosciuto in misura percentuale al costo determinato ai fini delle imposte sul reddito (art. 110, comma 1, lettera b, TUIR) nel limite massimo di costi ammissibili pari a:

- 2 milioni di euro, per gli investimenti in beni strumentali materiali;
- 1 milione di euro per gli investimenti in beni strumentali immateriali.

La misura del credito d'imposta è diversamente articolata a seconda della data in cui avviene l'acquisto.

Per gli acquisti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021 - ovvero entro il 30 giugno 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione - il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 10% del costo.

Per gli acquisti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022 - ovvero 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 - il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6%.

BENE NON 4.0	ACQUISTO		CONDIZIONI	CREDITO D'IMPOSTA
	DAL	AL		
Materiale	16/11/2020	31/12/2021		10%
	01/01/2022	30/06/2022	Entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine deve essere stato accettato dal venditore e deve essere avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione	10%
	01/01/2022	31/12/2022		6%
	01/01/2023	30/06/2023	Entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine deve essere stato accettato dal venditore e deve essere avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione	6%
Immateriale	16/11/2020	31/12/2021		10%
	01/01/2022	30/06/2022	Entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine deve essere stato accettato dal venditore e deve essere avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione	10%
	01/01/2022	31/12/2022		6%
	01/01/2023	30/06/2023	Entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine deve essere stato accettato dal venditore e deve essere avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione	6%
La misura del credito d'imposta è elevata al 15% per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile (ai sensi dell'art. 18, legge n. 8/2017).				

## COME

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione. A tal fine, non si applicano i limiti alla compensazione previsti dalle seguenti disposizioni:

- art. 1, comma 53, legge n. 244/2007: utilizzo annuale dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi pari a 250.000 euro (l'ammontare eccedente è riportato in avanti anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza);
- art. 34, legge n. 388/2000: limite massimo per ciascun anno solare per la compensazione dei crediti;
- art. 31, D.L. n. 78/2010: divieto di compensazione di crediti, relativi alle imposte erariali, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, per i quali è scaduto il termine di pagamento.

Al solo fine di consentire al Ministero dello Sviluppo economico di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative in parola, è previsto che le imprese che si avvalgono di tali misure sono tenute ad effettuare una comunicazione al Ministero (D.M. 6 ottobre 2021 che definisce il modello di comunicazione, il contenuto, le modalità e i termini di invio della comunicazione in relazione a ciascun periodo d'imposta agevolabile).

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile IRAP;

- non rileva ai fini del rapporto per la deduzione degli interessi passivi (art. 61 TUIR) e delle spese generali (art. 109, comma 5, TUIR);
- 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.

## QUANDO

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni (art. 1, comma 1059).

Se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o 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 (art. 1, comma 1060, legge n. 178/2020). Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Il modello di comunicazione deve essere trasmesso al Ministero dello Sviluppo economico entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti, vale a dire entro il 30 novembre 2022, per gli investimenti realizzati nel 2021 ed entro il 30 novembre 2023 per gli investimenti effettuati nel 2022.

## ESEMPI

Ai fini della fruizione del credito d'imposta, il contribuente deve calcolare l'importo del credito ed indicarlo, ai fini della compensazione, nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di riconoscimento del credito (anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni). La compensazione del credito deve avvenire in 3 quote annuali di pari importo.

Risparmio %

Caso n. 1

Una società acquista, in data 15 marzo 2022, un impianto "non 4.0" per un corrispettivo di 300.000 euro più IVA. Il bene entra in funzione nel 2022. Trattandosi di un bene strumentale materiale "non 4.0", acquistato nel 2022, spetta un credito d'imposta pari al 6% del costo determinato ai fini delle imposte sul reddito (art. 110, comma 1, lettera b, TUIR) nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

Il credito d'imposta spettante è pari a:  $300.000 \times 6\% = 18.000$  euro.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni:

- 2022: 6.000 euro;
- 2023: 6.000 euro;
- 2024: 6.000 euro.

Caso n. 2

Una società acquista, in data 15 marzo 2022, tre impianti "non 4.0" per un corrispettivo di 300.000 euro più IVA cadauno (totale, 900.000 euro oltre IVA).

I beni entrano in funzione: due impianti nel 2022 e il terzo impianto nel 2023.

Trattandosi di beni strumentali materiale "non 4.0", acquistati nel 2022, spetta un credito d'imposta pari al 6% del costo determinato ai fini delle imposte sul reddito (art. 110, comma 1, lettera b, TUIR) nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

Il credito d'imposta spettante è pari a:  $900.000 \times 6\% = 54.000$  euro.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni:

- 2022: 12.000 euro;
- 2023: 18.000 euro;
- 2024: 18.000 euro;
- 2025: 6.000 euro.

Nel 2023 uno dei macchinari entrato in funzione nel 2022 viene ceduto a titolo oneroso. La norma prevede che se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo (art. 1, comma 1060, legge n. 178/2020).

Pertanto, l'originaria base di calcolo diventa pari a 600.000 euro e, conseguentemente, il credito d'imposta spettante deve essere così rideterminato:  $600.000 \times 6\% = 36.000$ :

- 2022: 6.000 euro;
- 2023: 12.000 euro;
- 2024: 12.000 euro;
- 2025: 6.000 euro.

Poiché il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano tali ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi, qualora il soggetto avesse utilizzato in compensazione, nell'anno 2022, 12.000 euro, sarebbe tenuto a riversare la differenza non spettante (6.000 euro) entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta 2022.

Caso n. 3

Una società acquista, in data 15 marzo 2022, un impianto "non 4.0" per un corrispettivo di 2.300.000 euro più IVA. Il bene entra in funzione nel 2022. Trattandosi di un bene strumentale materiale "non 4.0", acquistato nel 2022, spetta un credito d'imposta pari al 6% del costo determinato ai fini delle imposte sul reddito (art. 110, comma 1, lettera b), TUIR) nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

Il credito d'imposta spettante è pari a:  $2.000.000 \times 6\% = 120.000$  euro.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni:

- 2022: 40.000 euro;
- 2023: 40.000 euro;
- 2024: 40.000 euro.

Siamo a vostra disposizione per eventuali approfondimenti.

Cordiali saluti.

**Am-tax – Studio Associato.**