



La Legge di Bilancio 2020, la n. 160/19, ridefinisce in modo sostanziale il quadro delle agevolazioni per le imprese finalizzate agli investimenti in beni strumentali e alla informatizzazione ed automazione dei processi produttivi.

Una delle misure di maggiore interesse che coinvolgono anche il settore agricolo è la previsione di un credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali all'attività economica esercitata, in misura differenziata a seconda del bene acquistato, che sostituisce il super e iper-ammortamento, agevolazioni dalle quali il settore agricolo era in larga parte escluso.

Investimenti e sviluppo – Industria 4.0

La legge di bilancio 2020 ha introdotto, in luogo di super e iper-ammortamento, un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi e per gli investimenti del piano nazionale Industria 4.0, misure che sono estese a tutte le imprese presenti sul territorio nazionale a prescindere dalla tipologia di reddito prodotto, pertanto troverà applicazione anche per quelle imprese agricole che determinano il reddito su base catastale.

Approfondimento

Credito d'imposta Industria 4.0

Una delle novità più importanti introdotte dalla Legge di Bilancio 2020 è la ridefinizione delle agevolazioni per le imprese finalizzate agli investimenti in beni strumentali ed alla informatizzazione e automazione dei processi produttivi.

La misura in commento prevede il riconoscimento di un credito d'imposta alle imprese che dal 1° gennaio 2020:

- fino al 31.12.2020;

ovvero

- fino al 30.6.2021 a condizione che entro il 31.12.2020 sia accettato il relativo ordine e pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione;

abbiamo effettuato investimenti **in beni strumentali nuovi destinati a strutture ubicate in Italia.**

Per la fruizione dell'agevolazione è richiesta un'apposita comunicazione al MISE presumibilmente, secondo il tenore della norma, a consuntivo, ancora da definire e su cui è già stato sollecitato il Ministero; ad esso è demandata l'individuazione delle modalità e dei termini di invio della stessa¹; non si tratta, in ogni caso, di una "istanza da click day", né tantomeno di un'istanza volta al riparto delle risorse.



Ai fini dell'individuazione del momento in cui l'investimento deve considerarsi realizzato, occorre far riferimento a quanto stabilito dall'art. 109 del TUIR e ai chiarimenti forniti dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate e MISE n. 4 del 30 marzo 2017.

Più precisamente, per l'effettuazione di investimenti:

- in **proprietà**, le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute alla data di consegna o spedizione del bene e, se diversa la successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o del diritto reale;
- in **leasing**, rileva la data di consegna al locatario e la data di sottoscrizione del verbale di consegna da parte dell'utilizzatore;
- in **appalto**, i costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione o, in caso di avanzamento dei lavori, alla data in cui l'opera viene verificata e accattata dal committente.

Soggetti beneficiari – ambito soggettivo

L'agevolazione in commento spetta alle imprese residenti in Italia, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, a prescindere dalla forma giuridica, dal settore di appartenenza, dalla dimensione e dal **regime di determinazione del reddito**, mentre sono escluse le imprese in liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale di cui al RD n. 267/42, al D.Lgs. n. 14/2019 (c.d. "Codice della crisi d'impresa") ovvero da altre leggi speciali, nonché quelle che hanno in corso un procedimento per la dichiarazione di una delle predette situazioni e quelle destinatarie di sanzioni interdittive ex art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001.

Il credito d'imposta, spetta anche agli esercenti arti e professioni per gli investimenti in beni strumentali materiali non Industria 4.0; tuttavia, come vedremo meglio in seguito, per i contribuenti che esercitano le attività di lavoro autonomo, anche se svolte in forma associata, ai sensi dell'articolo 53, comma 1, del TUIR, è previsto per i soli investimenti in beni strumentali "generalisti", vale a dire diversi da quelli contenuti negli allegati A e B della Legge n. 232/2016, e nella sola misura del 6% del costo sostenuto per l'acquisto del bene.

La formulazione della norma non lascia dubbi circa l'applicazione della nuova misura nei confronti dei soggetti che determinano il reddito con criteri forfetari, su base fondiaria, o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi, aprendo la strada alla fruizione del credito anche al settore agricolo per le imprese che non determinano il reddito con criteri analitici; pertanto, possono beneficiare del credito d'imposta anche:

- gli agricoltori singoli e associati che esercitano attività agricole e determinano il reddito ai sensi dell'art. 32 del TUIR;
- coloro che svolgono attività di agriturismo e che si avvalgono del regime forfetario di determinazione del reddito di cui all'art. 5, comma 1 della Legge n. 413/91;



- i soggetti esercenti attività agricole e agricole connesse che determinano il reddito d'impresa ai sensi degli artt. 56, comma 5 e 56-bis del TUIR.

La spettanza dell'agevolazione in esame 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.

Investimenti agevolabili – ambito oggettivo

Per quanto riguarda l'ambito oggettivo del nuovo beneficio, il credito d'imposta spetta in relazione agli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa, vale a dire quei beni impiegati come strumenti di produzioni dall'impresa beneficiaria della maggiorazione. Più precisamente, rientrano nell'ambito di applicazione sia i beni materiali nuovi strumentali previsti dal "Piano Industria 4.0" di cui all'allegato A e B annesso alla legge di Bilancio 2017, sia i beni materiali strumentali semplici, non previsti dallo stesso piano Industria 4.0 come ad esempio: macchinari, impianti, attrezzature, arredamento, apparecchiature informatiche (PC, tablet, ecc.).

A norma dell'art. 1, comma 187 della Legge di Bilancio 2020, sono esclusi dall'agevolazione:

- veicoli di cui all'art. 164, comma 1, TUIR, vale a dire aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, veicoli adibiti ad uso pubblico ecc...;
- beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- fabbricati e costruzioni;
- beni di cui all'allegato 3 della Legge n. 298/2015;
- 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.

La disposizione in commento prevede che gli investimenti debbano riguardare i beni strumentali nuovi; secondo i chiarimenti forniti dall'AdE con la circolare n. 90/2001, sussiste il requisito della novità nel caso in cui il bene sia acquistato dal produttore o nel caso in cui sia acquistato da un soggetto diverso dal produttore purché non sia stato già utilizzato né da parte del cedente né da altri soggetti.

In riferimento invece ai beni complessi, vale a dire quei beni realizzati in parte anche con beni usati, il requisito della novità sussiste in relazione all'intero bene purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto.

Misura del credito di imposta

Notevoli differenze tra il nuovo credito di imposta e il super/iper-ammortamento si rilevano con riferimento ai limiti degli investimenti agevolabili; la misura del credito spettante varia a



seconda delle diverse tipologie di beni agevolabili e prevede tetti massimi di investimenti agevolabili differenziati rispetto al costo di acquisizione degli investimenti.

In particolare, per gli investimenti aventi a oggetto beni Industria 4.0, ricompresi nell'**allegato A annesso alla legge di Bilancio 2017**, sono previste due aliquote, con tetto massimo di investimenti agevolabili pari a 10 milioni di euro (contro i 20 milioni di euro per l'iperammortamento 2019). Nel dettaglio, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del:

- 40% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% del costo, per gli investimenti tra i 2,5 milioni e 10 milioni di euro.

Si tratta in linea di massima di beni necessari alla trasformazione tecnologica/digitale delle imprese attraverso l'acquisizione di beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o sensori di azionamento, sistemi per l'assicurazione della qualità e del miglioramento, sistemi per il miglioramento della sicurezza del posto di lavoro.

Come vedremo meglio nel paragrafo dedicato agli adempimenti necessari per accedere all'agevolazione, affinché si possa usufruire di detto credito, è necessaria una perizia tecnica rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Per quanto riguarda gli investimenti aventi ad oggetto beni ricompresi nell'allegato B annesso alla legge di Bilancio 2017, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 15% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000 euro; anche in questo caso è necessaria apposita perizia tecnica che certifichi le caratteristiche del bene.

Infine, per gli investimenti aventi a oggetto **beni materiali non Industria 4.0**, e quindi per tutti i beni strumentali "semplici", il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro; tale agevolazione, ai sensi di quanto espressamente previsto dal comma 194, è **riconosciuto anche ai lavoratori autonomi**; per usufruire del credito d'imposta in beni strumentali "semplici" nella misura del 6%, non occorre alcuna perizia.

Modalità di utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione con il mod. F24, in 5 quote annuali di pari importo (3 quote per gli investimenti in beni immateriali) a decorrere:

- dall'anno successivo a quello di entrata in funzione⁴ dei beni "general"⁵ (vale a dire quelli agevolabili con credito d'imposta pari al 6%);
- dall'anno successivo a quello in cui è intervenuta l'interconnessione per gli investimenti in beni di cui alle predette Tabelle A e B; qualora l'interconnessione avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione, il credito d'imposta può essere fruito per la parte spettante riconosciuta per gli "altri beni" (nella misura del 6%).



Affinché un bene possa essere definito interconnesso è necessario che (circolare AdE e MISE 30 marzo 2017, n. 4):

- scambi informazioni con sistemi esterni e/o interni per mezzo di un collegamento basato su superficie documentate, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (http, MQTT ecc...);
- sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l'originale delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad es. indirizzo IP).

Tali requisiti devono essere attestati mediante la suddetta perizia tecnica rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

A tal proposito, si rileva che, per quanto riguarda le imprese agricole, la compensazione potrà avvenire in relazione a crediti maturati per imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive delle imposte sui Redditi, IRAP, IVA e contributi previdenziali e assistenziali.

Ad esempio, le imprese agricole in regime speciale potranno compensare l'IVA a debito per la parte eccedente le percentuali di compensazione, oppure, con i contributi previdenziali ed assistenziali dei lavoratori dipendenti, nonché con quelli propri per le imprese individuali.

Caratteristiche del credito d'imposta

Il credito d'imposta non è tassato ai fini IRPEF / IRES / IRAP, comprese le relative addizionali regionali e comunali, ed 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, pertanto, sarà cumulabile con altre agevolazioni riconosciute in ambito agricolo.

A norma del comma 193, art. 1 della Legge di Bilancio 2020, se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive ubicate all'estero, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Ad es., in caso di investimenti effettuati nel 2020, i beni ceduti agevolati non devono essere ceduti a titolo oneroso o destinati all'estero fino al 31 dicembre 2022.

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 dicembre 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.

Adempimenti richiesti

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 i documenti suddetti devono riportare l'espresso riferimento alle disposizioni normative in esame; i riferimenti normativi devono essere presenti anche negli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati ai sensi di quanto previsto dal comma 195, art. 1 della Legge di Bilancio 2020.

Non è chiaro quali siano gli "altri documenti" dal quale dovrebbero risultare i riferimenti normativi poc'anzi evidenziati, ma verosimilmente la norma dovrebbe far riferimento ai contratti o preliminari di vendita del bene agevolabile; sulla questione tuttavia si rende necessario un chiarimento del MISE, al fine di chiarire se l'inosservanza di tale disposizione comporterà la possibile decadenza dall'agevolazione o solamente l'applicazione di una sanzione.

Relativamente agli investimenti in beni di cui alle predette Tabelle A e B le imprese sono tenute a produrre una **perizia tecnica rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato** dal quale risulti che i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli nei suddetti allegati A e B, oltre che l'interconnessione con il sistema aziendale.

Per i beni di costo unitario pari o inferiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del Dpr. n. 445/2000.

Per la fruizione dell'agevolazione è richiesta un'apposita comunicazione al MISE, al quale è demandata l'individuazione delle modalità e dei termini di invio della stessa.