

DOTTORI COMMERCIALISTI E REVISORI LEGALI
DOTT. COMM. FRANCESCO SALVETTA
DOTT. COMM. MARA DAVI

COLLABORATORI
RAG. ERICA CALIARI
RAG. BARBARA RAFFONE
DOTT.SSA MADDALENA D'ACCARDI
DOTT.SSA EDLIRA XHEKA

BONUS INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI DAL 1° GENNAIO 2020: AGGIORNAMENTO CON LE ULTIME PRECISAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE.



In sostituzione della proroga di [super-ammortamenti](#) e [iper-ammortamenti](#), per il **2020** è previsto un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali ([art. 1](#) co. 184 - 197 della L. 160/2019).

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione **le imprese**, a prescindere dalla forma e dalla natura giuridica, dalla dimensione, nonché dal regime di determinazione del reddito.

La fruizione del beneficio spettante è subordinata alle seguenti condizioni:

- rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Esercenti arti e professioni

Gli esercenti arti e professioni possono fruire soltanto del credito d'imposta sui beni strumentali "ordinari" del 6% (risposte Agenzia delle Entrate Videoforum 13.1.2020).

Soggetti in regime forfettario

La nuova agevolazione (a differenza di super e iper-ammortamenti) opera anche nei confronti dei soggetti che determinano il reddito con criteri forfettari (es. [regime forfettario](#) ex L. [190/2014](#)) o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi.

Esclusioni

Sono escluse:

- le imprese che si trovano in fallimento o altre procedure concorsuali;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9 co. 2 del DLgs. 231/2000.

Investimenti agevolabili

Sono previste, in sostanza, tre tipologie di investimenti agevolabili:

- beni materiali strumentali nuovi "ordinari" (vale a dire quelli che erano oggetto dei super-ammortamenti);

- beni materiali di cui all'Allegato A alla L. [232/2016](#) (vale a dire quelli che erano oggetto degli iper-ammortamenti);
- beni immateriali di cui all'Allegato B alla L. [232/2016](#) (vale a dire quelli che erano oggetto della maggiorazione correlata agli iper-ammortamenti).

Per fruire degli incentivi è necessario fare **una comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico** che servirà al Governo per valutare l'andamento della fruizione degli incentivi.

I beni materiali dell'Allegato A.

L'elenco è diviso in due parti. L'Allegato A, dedicato ai beni materiali, e l'allegato B dedicato ai software.

L'Allegato A è suddiviso in tre grandi aree:

1. beni strumentali con funzionamento controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti
2. sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità
3. dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0

Vediamole in dettaglio.

1) Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti

In questa macro-categoria sono comprese:

- macchine utensili per asportazione
- macchine utensili operanti con laser e altri processi a flusso di energia (ad esempio plasma, waterjet, fascio di elettroni), elettroerosione, processi elettrochimici
- macchine e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali o delle materie prime
- macchine utensili per la deformazione plastica dei metalli e altri materiali
- macchine utensili per l'assemblaggio, la giunzione e la saldatura
- macchine per il confezionamento e l'imballaggio
- macchine utensili di de-produzione e riconfezionamento per recuperare materiali e funzioni da scarti industriali e prodotti di ritorno a fine vita (ad esempio macchine per il disassemblaggio, la separazione, la frantumazione, il recupero chimico)
- robot, robot collaborativi e sistemi multi-robot
- macchine utensili e sistemi per il conferimento o la modifica delle caratteristiche superficiali dei prodotti e/o la funzionalizzazione delle superfici
- macchine per la manifattura additiva utilizzate in ambito industriale
- macchine, anche motrici e operatrici, strumenti e dispositivi per il carico/scarico, movimentazione, pesatura e/o il sorting automatico dei pezzi, dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati, AGV e sistemi di convogliamento e movimentazione flessibili, e/o dotati di riconoscimento pezzi (ad esempio RFID, visori e sistemi di visione e mecatronici)
- magazzini automatizzati interconnessi ai sistemi gestionali di fabbrica.

Per distinguere le macchine aventi diritto all'iperammortamento da quelle che invece hanno diritto solo al superammortamento vengono poste alcune condizioni, alcune tassative, altre "opzionali". Si

legge infatti nell'allegato che tutte le macchine sopra citate devono essere dotate delle seguenti caratteristiche:

- controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller)
- interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program
- integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo
- interfaccia tra uomo e macchina (HMI, ndr) semplici e intuitive
- rispondenza ai più recenti standard in termini di sicurezza, salute e igiene del lavoro

Inoltre tutte le macchine sopra citate devono essere dotate di almeno due tra le seguenti caratteristiche per renderle "assimilabili e/o integrabili a sistemi cyberfisici":

- sistemi di tele manutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto
- monitoraggio in continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo
- caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico)

Costituiscono inoltre beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave industria 4.0 i seguenti: dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l'integrazione, la sensorizzazione e/o l'interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell'ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti

2) Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità

Fanno parte di questa categoria le seguenti merceologie:

- sistemi di misura a coordinate e no (a contatto, non a contatto, multi-sensore o basati su tomografia computerizzata tridimensionale) e relativa strumentazione per la verifica dei requisiti micro e macro geometrici di prodotto per qualunque livello di scala dimensionale (dalla larga scala alla scala micro-metrica o nano-metrica) al fine di assicurare e tracciare la qualità del prodotto e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica
- altri sistemi di monitoraggio in-process per assicurare e tracciare la qualità del prodotto e/o del processo produttivo e che consentono di qualificare i processi di produzione in maniera documentabile e connessa al sistema informativo di fabbrica
- sistemi per l'ispezione e la caratterizzazione dei materiali (ad esempio macchine di prova materiali, macchine per il collaudo dei prodotti realizzati, sistemi per prove/collaudi non distruttivi, tomografia) in grado di verificare le caratteristiche dei materiali in ingresso o in uscita al processo e che vanno a costituire il prodotto risultante a livello macro (es. caratteristiche meccaniche) o micro (ad esempio porosità, inclusioni) e di generare opportuni report di collaudo da inserire nel sistema informativo aziendale
- dispositivi intelligenti per il test delle polveri metalliche e sistemi di monitoraggio in continuo che consentono di qualificare i processi di produzione mediante tecnologie additive
- sistemi intelligenti e connessi di marcatura e tracciabilità dei lotti produttivi e/o dei singoli prodotti (ad esempio RFID – Radio Frequency Identification)
- sistemi di monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine (ad esempio forze, coppia e potenza di lavorazione; usura tridimensionale degli utensili a bordo macchina;

stato di componenti o sotto-insiemi delle macchine) e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud

- strumenti e dispositivi per l’etichettatura, l’identificazione o la marcatura automatica dei prodotti, con collegamento con il codice e la matricola del prodotto stesso in modo da consentire ai manutentori di monitorare la costanza delle prestazioni dei prodotti nel tempo e di agire sul processo di progettazione dei futuri prodotti in maniera sinergica, consentendo il richiamo di prodotti difettosi o dannosi
- componenti, sistemi e soluzioni intelligenti per la gestione, l’utilizzo efficiente e il monitoraggio dei consumi energetici e idrici e per la riduzione delle emissioni
- filtri e sistemi di trattamento e recupero di acqua, aria, olio, sostanze chimiche, polveri con sistemi di segnalazione dell’efficienza filtrante e della presenza di anomalie o sostanze aliene al processo o pericolose, integrate con il sistema di fabbrica e in grado di avvisare gli operatori e/o fermare le attività di macchine e impianti.

3) Dispositivi per l’interazione uomo macchina e per il miglioramento dell’ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0

Fanno parte di questa categoria le seguenti merceologie:

- banchi e postazioni di lavoro dotati di soluzioni ergonomiche in grado di adattarli in maniera automatizzata alle caratteristiche fisiche degli operatori (ad esempio caratteristiche biometriche, età, presenza di disabilità)
- sistemi per il sollevamento/traslazione di parti pesanti o oggetti esposti ad alte temperature in grado di agevolare in maniera intelligente/robotizzata/interattiva il compito dell’operatore
- dispositivi wearable, apparecchiature di comunicazione tra operatore/operatori e sistema produttivo, dispositivi di realtà aumentata e virtual reality
- interfacce uomo-macchina (HMI) intelligenti che coadiuvano l’operatore a fini di sicurezza ed efficienza delle operazioni di lavorazione, manutenzione, logistica.

Beni immateriali (software, sistemi e /system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0

I software devono essere “connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0”.

I beni immateriali il beneficio non sarà quello dell’iperammortamento, ma “solo” del superammortamento.

La previsione è in ogni caso positiva, considerato che un ammodernamento in chiave industria 4.0 è composto quasi sempre sia da una componente hardware che da una software.

Con la legge di bilancio 2019 venne esplicitamente previsto che l’agevolazione del 140% sui software valga anche per i beni che non sono acquisiti come immobilizzazioni immateriali, ma fruiti tramite servizi in cloud. In questo caso oggetto della maggiorazione sarà il canone annuale del servizio.

Ecco la lista dei Software incentivabili presente nell’Allegato B.

- Software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l’archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, Big Data Analytics)

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e la ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intra-fabbrica, bus di campo/fieldbus, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell'IoT e/o del cloud computing)
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà virtuale per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di reverse modeling and engineering per la ricostruzione virtuale di contesti reali
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l'ambiente e gli attori circostanti (Industrial Internet of Things) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il dispatching delle attività e l'instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain (cloud computing)
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per industrial analytics dedicati al trattamento ed all'elaborazione dei big data provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting)
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di artificial intelligence & machine learning che consentono alle macchine di mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (cybersystem)
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo lungo le linee produttive di robot, robot collaborativi e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà aumentata tramite wearable device
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscano meccanismi di efficienza energetica e di decentralizzazione in cui la produzione e/o lo stoccaggio di energia possono essere anche demandate (almeno parzialmente) alla fabbrica

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (cybersecurity)
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di virtual industrialization che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di test e di fermi macchina lungo le linee produttive reali.
- sistemi di gestione della supply chain finalizzata al drop shipping nell'e-commerce;
- software e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
- software, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intrafabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi on-field e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi on-field)

Costi accessori ai beni agevolabili 4.0.

L'acquisto di un bene iper ammortizzabile comporta spesso anche il sostenimento di spese o l'acquisto di beni non rientranti nell'[Allegato A](#) della L. 232/2016 e, dunque, non autonomamente agevolabili.

In questi casi occorre affrontare la questione relativa alla possibilità di ricomprendere comunque tali costi nel perimetro dell'iper ammortamento. Siccome spesso si tratta di spese tutt'altro che esigue, farle rientrare o meno nell'agevolazione diventa un fattore sostanziale.

L'Agenzia delle entrate ha fornito importanti linee guida con la [risoluzione 152/E/2017](#). In particolare, nella circostanza i chiarimenti hanno riguardato:

- le opere murarie necessarie per l'installazione del bene iper ammortizzabile;
- le attrezzature costituenti dotazioni ordinarie del bene agevolabile.

Preliminarmente va osservato che, ai fini della quantificazione del costo rilevante agli effetti dell'iper ammortamento, trova applicazione la regola generale dettata dall'articolo 110, comma 1, lettera b), Tuir, perciò rilevando **anche gli oneri accessori di diretta imputazione**, per la concreta individuazione dei quali occorre far riferimento ai criteri contenuti nel Principio contabile Oic 16.

In particolare l'OIC 16 ai paragrafi 29 e 30 statuisce quanto segue:

' ... Costi accessori d'acquisto

29. I costi accessori d'acquisto comprendono tutti i costi collegati all'acquisto che sono sostenuti affinché l'immobilizzazione possa essere utilizzata.

30. Alcuni costi accessori d'acquisto che concorrono a formare il costo iniziale delle immobilizzazioni sono, a puro titolo esemplificativo: a) per i Fabbricati: i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto; le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto; i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto; gli onorari per la progettazione dell'immobile; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario; i compensi di mediazione; **b) per gli Impianti e macchinari: i costi di progettazione; i trasporti; dazi su importazione; i costi di installazione; i costi ed onorari di perizie e collaudi; i costi di montaggio e posa in opera; i costi di messa a punto;** c) per i Mobili: il trasporto e i dazi su importazione.

Non è prevista la formazione tra i costi agevolabili

Ciò detto, con particolare riguardo alle opere murarie necessarie all'installazione del bene agevolabile, è altresì doveroso ricordare che, ai sensi dell'[articolo 1, comma 93, L. 208/2015](#), richiamato dall'[articolo 1, comma 13, L. 232/2016](#), le "costruzioni" sono escluse dall'ambito applicativo dell'agevolazione.

Di talché, al fine di poter capitalizzare la spesa sostenuta per tali opere sul costo del bene come onere accessorio di diretta imputazione, le stesse non devono assumere la natura di costruzioni; e ciò accade quando non presentano una consistenza volumetrica apprezzabile. Deve quindi trattarsi di piccole opere murarie.

Ad esempio, si deve ritenere ricompresa nel costo del bene agevolabile la spesa relativa alle opere murarie, quali strutture in cartongesso, buchi nelle mura, eccetera, specificatamente eseguite nei locali in cui l'impresa svolge la propria attività, sostenute per l'installazione di un magazzino automatizzato.

Relativamente alle attrezzature, l'iper ammortamento si estende anche a questi beni allorquando siano soddisfatte al contempo due condizioni, ovverosia:

- se sono assolutamente necessarie per il funzionamento del macchinario;
- se costituiscono dotazioni ordinarie del bene agevolabile.

In tal caso, con riguardo al meccanismo di fruizione del beneficio, assume rilievo il coefficiente di ammortamento specificamente previsto dal [D.M. 31.12.1988](#) per le attrezzature.

Al riguardo, con il citato documento l'Agenzia ha ritenuto che "per ragioni di semplificazione e di certezza, ... possa individuarsi, in via amministrativa, un limite quantitativo forfetario entro il quale si ritiene verificata la circostanza che le attrezzature e gli accessori strettamente necessari al funzionamento del bene dell'allegato A costituiscono "normale dotazione" del bene medesimo. A tal fine, il Ministero dello Sviluppo economico ha ritenuto che tale limite forfetario possa essere determinato in ragione del 5% del costo del bene principale rilevante agli effetti dell'iper ammortamento".

Pertanto, nel limite del 5% del costo bene iper ammortizzabile, si può presumere che le attrezzature possano essere considerate accessorie, "sempreché, ovviamente, i costi di tali dotazioni siano effettivamente sostenuti e debitamente documentati".

Nulla vieta all'impresa interessata di superare il limite quantitativo forfetario; tuttavia, in tal caso, dovrà dimostrare in sede di verifica "gli elementi a supporto dei maggiori costi inclusi nell'agevolazione".

Quanto detto vale sia quando le attrezzature sono acquisite contestualmente al bene agevolabile sia quando le stesse sono acquistate in un momento successivo o comunque separatamente.

Destinazione in Italia

I beni devono essere destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

Esclusioni

Sono esclusi dall'agevolazione:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'[art. 164](#) del TUIR;



- i beni per i quali il DM [31.12.88](#) stabilisce aliquote inferiori al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'Allegato 3 alla L. [208/2015](#);
- i 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 rifiuti.

Profili temporali

Sono agevolabili i suddetti investimenti effettuati **dall'1.1.2020 al 31.12.2020**.

L'agevolazione spetta altresì per gli investimenti effettuati **entro il 30.6.2021** a condizione che entro la data del 31.12.2020:

- il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Coordinamento con le precedenti agevolazioni

A livello temporale, rileva quindi quanto riportato nella seguente tabella.

Periodo di effettuazione degli investimenti	Condizioni da rispettare	Agevolazione spettante
Dall'1.1.2020 al 30.6.2020	Entro il 31.12.2019: <ul style="list-style-type: none">• ordine accettato dal venditore;• pagamento acconti 20%.	Super-ammortamenti DL 34/2019
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: <ul style="list-style-type: none">• ordine accettato dal venditore;• pagamento acconti 20%.	Iper-ammortamenti L. 145/2018
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Assenza di una delle due condizioni sopra riportate	Nuovo credito d'imposta
Dall'1.1.2021 al 30.6.2021	Entro il 31.12.2020: <ul style="list-style-type: none">• ordine accettato dal venditore;• pagamento acconti 20%.	Nuovo credito d'imposta

Misura dell'agevolazione

Il credito d'imposta viene riconosciuto in misura differenziata in relazione alla tipologia di investimenti.

Credito d'imposta per investimenti in beni "ordinari"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni materiali strumentali nuovi, diversi da quelli "Industria 4.0", il credito d'imposta "generale" è riconosciuto (alle imprese e agli esercenti arti e professioni):

- **nella misura del 6% del costo;**
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro.

Credito per investimenti in beni materiali "Industria 4.0"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'Allegato A alla L. [232/2016](#), il credito d'imposta è riconosciuto (solo alle imprese) nella misura del:

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

Credito per investimenti in beni immateriali "Industria 4.0"

Per gli investimenti relativi a beni immateriali compresi nell'Allegato B alla L. [232/2016](#), il credito d'imposta è riconosciuto:

- **nella misura del 15% del costo;**
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000,00 euro.

Irrilevanza fiscale dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli [artt. 61](#) e [109](#) co. 5 del TUIR.

Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- **è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite F24** (ai sensi dell'[art. 17](#) del D.lgs. 241/97), senza necessità di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi;
- spetta per i beni materiali (sia "ordinari" che "4.0") **in cinque quote annuali di pari importo**, mentre per i soli investimenti in beni immateriali in tre quote annuali;
- nel caso degli investimenti in beni materiali "ordinari" è utilizzabile a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni, mentre per gli investimenti nei beni "Industria 4.0" a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione.

Ad es. supponendo che sia acquistato un bene strumentale nuovo "ordinario" che entri in funzione nel 2020, il credito d'imposta sarà utilizzabile in compensazione tramite F24 in 5 quote annuali di pari importo (1/5 all'anno) e la prima quota del credito d'imposta sarà utilizzabile dal 2021.

Interconnessione successiva

Se l'interconnessione dei beni avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è possibile iniziare a fruire del credito d'imposta "generale" per la parte spettante. Nel caso in cui l'impresa decida di avvalersi della suddetta facoltà, iniziando a fruire del credito "generale" nell'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene, ai fini della fruizione del credito d'imposta "4.0", spettante al netto della quota di credito già fruita in precedenza, decorre un nuovo quinquennio ([risposte](#) Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020).

Ad es. ipotizzando che nel 2020 si proceda all'acquisto e all'entrata in funzione di un bene agevolabile di costo pari a 100.000 euro e che nel corso del 2021 si proceda anche alla sua interconnessione, qualora l'impresa nel corso del 2021 si avvalga della facoltà di utilizzare in compensazione la prima quota del credito "generale" spettante, pari a 1.200 euro (1/5 di 6.000,

credito d'imposta complessivo dato da $100.000 \times 6\%$), a partire dal 2022 decorrerà il quinquennio di fruizione del credito "4.0" spettante e la quota annuale compensabile sarà pari a 7.760 euro (1/5 di 38.800 euro).

Inapplicabilità dei limiti alle compensazioni

Il credito d'imposta in commento non è soggetto:

- al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000 euro ([art. 1](#) co. 53 della L. 244/2007);
- al limite generale annuale di compensazione nel modello F24, pari a 700.000 euro ([art. 34](#) della L. 388/2000);
- al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro ([art. 31](#) del DL 78/2010).

Impossibilità di cedere/trasferire il credito d'imposta

Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento, neanche all'interno del consolidato fiscale.

Cessione a titolo oneroso o delocalizzazione

Se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento i beni agevolati (sia "ordinari" che "4.0"; cfr. [risposte](#) Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020):

- sono ceduti a titolo oneroso;
- ovvero 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.

In caso di investimenti effettuati nel 2020, i beni agevolati non devono essere ceduti a titolo oneroso o destinati all'estero **fino al 31.12.2022**.

Se un bene "4.0" da Allegato A acquistato nel 2020 entra in funzione nel 2020 e poi viene interconnesso nel 2021, il "periodo di osservazione" non è il biennio 2021-2022, **ma quello 2022-2023** ([risposte](#) Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020).

Investimenti sostitutivi

Per espressa disposizione di legge, si applica, in quanto compatibile, l'art. 1 co 35 e 36 della L. [205/2017](#) in materia di investimenti sostitutivi.

Pertanto, se nel corso del periodo di fruizione dell'agevolazione si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene agevolato, il credito d'imposta non è oggetto di rideterminazione a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla L. [232/2016](#);
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Tale disposizione rileva solo per i beni di cui all'Allegato A alla L. 232/2016 e non anche per i beni "ordinari" ([risposte](#) Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020).

Documentazione

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti ad alcuni adempimenti documentali.

i. Conservazione di idonea documentazione

Ai fini dei successivi controlli, occorre conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

ii. Dicitura in fattura

Le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento "alle disposizioni dei commi da 184 a 194" della legge di bilancio 2020 ([art. 1](#) co. 195 della L. 160/2019).

La fattura di acquisto del bene strumentale agevolabile dovrebbe contenere, ad esempio, la dicitura: "**Bene agevolabile ai sensi dell'[art. 1](#) co. 184 - 194 della L. 160/2019**".

E ancora in argomento per le indicazioni obbligatorie in fattura il problema è che il fornitore non può sapere se il bene ceduto fruirà o meno del bonus; per tale motivo pare ragionevole che l'informativa in fattura possa riguardare le sole caratteristiche oggettive dei beni, che potrebbero essere le seguenti:

- "beni indicati all'art. 1, c. 188, L. 27.12.2019 n. 160", per i beni strumentali generici (che permettono un credito di imposta del 6%);
- "beni indicati all'art. 1, c. 189, L. 27.12.2019 n. 160", per i beni materiali Industria 4.0 (che permettono un credito di imposta del 40% o del 20%);
- "beni indicati all'art. 1, c. 190, L. 27.12.2019 n. 160", per i beni immateriali Industria 4.0 (che consentono un credito di imposta del 15%).

Si potrebbe anche prevedere un'unica indicazione cumulativa per tutte le ipotesi: "**beni indicati all'art. 1, commi da 188 a 190, L. 160/2019**".

Sulla base del tracciato della fattura elettronica, l'inserimento delle informazioni richieste potrebbe far parte della **sezione 2.2 (dati beni e servizi)**. In particolare potrebbero essere utilizzati i seguenti campi, per i quali si riportano le indicazioni del tracciato record:

- **2.2.1.4 descrizione (natura e qualità dell'oggetto della cessione/prestazione);**
- **2.2.1.16 altri dati gestionali (blocco che consente di inserire, con riferimento ad una linea di dettaglio, diverse tipologie di informazioni utili ai fini amministrativi, gestionali ecc.).**

Perizia tecnica semplice

In relazione agli investimenti nei beni di cui all'Allegato A e B della L. [232/2016](#), le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia tecnica semplice 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.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, tale onere documentale può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del DPR [445/2000](#).

Comunicazione al MISE

Viene altresì prevista una comunicazione da effettuare al Ministero dello Sviluppo economico con riferimento ai beni "Industria 4.0", le cui disposizioni attuative saranno oggetto di un prossimo DM. Non dovrebbe trattarsi di un'istanza preventiva.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Il credito d'imposta 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.

Riepilogo.

Credito d'imposta nuovi investimenti, cosa indicare in fattura (istruzioni da inviare al FORNITORE) con cui è necessario anche un reale confronto amministrativo.

- **Il credito d'imposta per investimenti è subordinato a specifiche condizioni e obblighi documentali**, tra i quali si ricordano:
 - assenza di cause ostative (sanzioni interdittive D.Lgs. 231/2001, mancato rispetto delle regole sulla sicurezza sul lavoro, irregolarità nei versamenti contributivi);
 - conservazione della documentazione;
 - **indicazione nelle fatture e negli altri documenti di acquisto del riferimento alle disposizioni di legge;**
 - **acquisizione di una perizia tecnica (o dichiarazione del legale rappresentante per beni fino a € 300.000);**
 - comunicazione al Mise con modalità, termini e modello che verranno stabiliti.

- **Per le indicazioni obbligatorie in fattura**, il problema è che il fornitore non può sapere se il bene ceduto fruirà o meno del bonus; per tale motivo pare ragionevole che l'informativa in fattura possa riguardare le sole caratteristiche oggettive dei beni, che potrebbero essere le seguenti:
 - *“beni indicati all'art. 1, c. 188, L. 27.12.2019 n. 160”*, per i beni strumentali generici (che permettono un credito di imposta del 6%);
 - ***“beni indicati all'art. 1, c. 189, L. 27.12.2019 n. 160”*, per i beni materiali Industria 4.0 (che permettono un credito di imposta del 40% o del 20%);**
 - *“beni indicati all'art. 1, c. 190, L. 27.12.2019 n. 160”*, per i beni immateriali Industria 4.0 (che consentono un credito di imposta del 15%).

- Si potrebbe anche prevedere un'unica indicazione cumulativa per tutte le ipotesi: ***“beni indicati all'art. 1, commi da 188 a 190, L. 160/2019”***.

- Sulla base del tracciato della fattura elettronica, l'inserimento delle informazioni richieste potrebbe far parte della **sezione 2.2 (dati beni e servizi)**. In particolare potrebbero essere utilizzati i seguenti campi, per i quali si riportano le indicazioni del tracciato record:
 - **2.2.1.4 descrizione (natura e qualità dell'oggetto della cessione/prestazione);**
 - **2.2.1.16 altri dati gestionali (blocco che consente di inserire, con riferimento ad una linea di dettaglio, diverse tipologie di informazioni utili ai fini amministrativi, gestionali ecc.).**