

AVV. ARRIGO TIZIANO ZORZAN
PATROCINANTE IN CASSAZIONE

DR. ROBERTO DALLA VALLE
DOTT. COMMERCIALISTA - REV. LEGALE

AVV. GIUSEPPE BIONDARO
AVV. ALESSANDRO BANTERLE

DR. FRANCESCO PERINI
DOTT. COMMERCIALISTA – REV. LEGALE

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Oggetto: FINANZIARIA 2021 – Detrazioni interventi edili / Crediti d'imposta

CONFERME E NOVITÀ PER DETRAZIONI INTERVENTI EDILIZI/ENERGETICI

Sul S.O. n. 46/L alla G.U. 30.12.2020, n. 322 è stata pubblicata la Legge n. 178/2020, Finanziaria 2021, nell'ambito della quale, per quanto riguarda le detrazioni previste per gli interventi "edilizi" (art. 1, commi da 58 a 76) è prevista:

- la conferma delle detrazioni "ordinarie" per le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica nonché dei c.d. "bonus facciate", "bonus verde" e "bonus mobili" (quest'ultimo con l'aumento a € 16.000 della spesa agevolabile);
- l'istituzione, a favore delle persone fisiche, del nuovo "bonus idrico", pari a € 1.000, per la sostituzione dei sanitari con apparecchi a scarico ridotto/limitazione di flusso d'acqua;
- la conferma, con una serie di modifiche e implementazioni, della nuova detrazione del 110% che comportano un ampliamento dell'ambito di applicazione dell'agevolazione.

RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA - comma 58, lett. a)

Con la modifica dell'art. 14, DL n. 63/2013 è prorogato dal 31.12.2020 al 31.12.2021 il termine entro il quale devono essere sostenute le spese relative agli interventi di riqualificazione energetica di cui all'art. 1, commi da 344 a 347, Finanziaria 2007 per poter fruire della detrazione del 65% - 50%.

Il riconoscimento della detrazione per le spese sostenute nel 2021 è prorogato anche per gli interventi di acquisto e posa in opera di:

- schermature solari (art. 14, comma 2, lett. b);
- micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti (art. 14, comma 2, lett. b-bis);
- impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (art. 14, comma 2-bis).

Si rammenta che, per gli interventi di riqualificazione energetica sulle parti comuni condominiali nonché per quelli finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica, il citato art. 14 prevede già il riconoscimento delle relative detrazioni per le spese sostenute fino al 31.12.2021.

RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO - commi 58, lett. b) e 60

Con la modifica dell'art. 16, comma 1, DL n. 63/2013, è prorogato dal 31.12.2020 al 31.12.2021 il termine entro il quale devono essere sostenute le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio per fruire della detrazione di cui all'art. 16-bis, TUIR nella misura del 50%, sull'importo massimo di € 96.000.

Si rammenta che per gli interventi di adozione di misure antisismiche di cui alla lett. i) del comma 1 del citato art. 16-bis su edifici nelle zone a rischio sismico 1, 2 e 3, compresi quelli di demolizione e ricostruzione di interi edifici con riduzione del

rischio sismico effettuati dall'impresa che li cede entro 18 mesi dalla fine dei lavori, il citato art. 16 prevede già il riconoscimento della relativa detrazione (c.d. "sisma bonus") per le spese sostenute fino al 31.12.2021.

DETRAZIONE PER GRUPPO ELETTROGENO DI EMERGENZA

Con l'introduzione del nuovo comma 3-bis al citato art. 16-bis, la detrazione del 50% è riconosciuta anche per le spese sostenute per la sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

"BONUS MOBILI" - comma 58, lett. b)

Con la modifica dell'art. 16, comma 2, DL n. 63/2013, è confermato anche per il 2021 il c.d. "bonus mobili". In particolare, la detrazione del 50% può essere fruita dai soggetti che nel 2021 sostengono spese per l'acquisto di mobili e/o grandi elettrodomestici di categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio iniziati dall'1.1.2020.

La spesa massima agevolabile (pari a € 10.000 fino al 2020) è stata innalzata a € 16.000.

"BONUS FACCIATE" - comma 59

Con la modifica dell'art. 1, comma 219, Legge n. 160/2019, Finanziaria 2020, è confermato anche per il 2021 il c.d. "bonus facciate", pari al 90% delle spese sostenute per interventi edilizi sulle strutture opache della facciata, su balconi/fregi/ornamenti, inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero/restauro della facciata esterna degli edifici ubicati in zona A (centri storici) o B (totalmente o parzialmente edificate) di cui al DM n. 1444/68.

NUOVO "BONUS IDRICO" - commi da 61 a 65

È introdotto il nuovo "bonus idrico", a favore delle persone fisiche residenti in Italia, pari a € 1.000 per ciascun beneficiario, fino ad esaurimento del fondo stanziato a tal fine (€ 20 milioni), da utilizzare entro il 31.12.2021, per interventi di

- sostituzione di vasi sanitari in ceramica con nuovi apparecchi a scarico ridotto;
- sostituzione di apparecchi di rubinetteria sanitaria/soffioni doccia/colonne doccia esistenti con nuovi apparecchi a limitazione di flusso d'acqua;

su edifici/parti di edifici esistenti o singole unità immobiliari.

In particolare il nuovo beneficio spetta per:

- la fornitura e la posa in opera di vasi sanitari in ceramica con volume massimo di scarico pari o inferiore a 6 litri e relativi sistemi di scarico, compresi le opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti;
- la fornitura e l'installazione di rubinetti e miscelatori per bagno e cucina, compresi i dispositivi per il controllo di flusso di acqua con portata pari o inferiore a 6 litri al minuto, e di soffioni doccia e colonne doccia con portata di acqua pari o inferiore a 9 litri al minuto, compresi le eventuali opere idrauliche e murarie collegate e lo smontaggio e la dismissione dei sistemi preesistenti.

Il bonus non concorre alla formazione del reddito del beneficiario e non rileva ai fini del calcolo dell'ISEE. Con un apposito Decreto saranno definiti i termini e le modalità di richiesta ed utilizzo.

NUOVA DETRAZIONE DEL 110% - comma 66

Per quanto riguarda la nuova detrazione del 110% gli interventi apportati sono molteplici e per la maggior parte rappresentano un ampliamento dell'ambito di applicazione dell'agevolazione.

DATA SOSTENIMENTO SPESE AGEVOLABILI E RATEAZIONE DETRAZIONE

Modificando l'art. 119, DL n. 34/2020 che disciplina la detrazione del 110% è ora disposto che:

- la detrazione spettante per gli interventi "trainanti" di riqualificazione energetica e di riduzione del rischio sismico (commi 1 e 4 del citato art. 119) è riconosciuta per le spese sostenute fino al 30.6.2022.

Per la parte di spese sostenute nel 2022, la detrazione spettante va ripartita in 4 quote annuali (anziché in 5);

- per gli interventi eseguiti da:

- condomini;
- persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa/lavoro autonomo, con riferimento agli interventi su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche;

nel caso in cui al 30.6.2022 i lavori siano stati effettuati per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31.12.2022;

- per gli interventi effettuati dagli Istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati/enti assimilati, la detrazione del 110% è applicabile alle spese sostenute fino al 31.12.2022. Per le spese sostenute dall'1.7.2022 la detrazione spettante va ripartita in 4 quote annuali (anziché 5).

Per tali soggetti, nel caso in cui alla data del 31.12.2022 i lavori siano stati effettuati per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetta per le spese sostenute entro il 30.6.2023.

INTERVENTI AGEVOLABILI

Modificando il comma 9 dell'art. 119 è previsto che la detrazione del 110% può essere fruita anche per gli interventi effettuati dalle persone fisiche, al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa/lavoro autonomo, con riferimento agli interventi su edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà.

Anche in tal caso la detrazione è fruibile con riferimento agli interventi realizzati al massimo su 2 unità immobiliari.

Per quanto riguarda la tipologia degli interventi per i quali è possibile fruire della detrazione del 110% è disposto che:

- tra gli interventi agevolati di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio di cui al comma 1, lett. a) del citato art. 119 rientra anche la coibentazione del tetto, "senza limitare il concetto di superficie disperdente al solo locale sottotetto eventualmente esistente";
- tra gli interventi "trainati" sono ricompresi anche gli interventi di cui all'art. 16-bis, comma 1, lett. e), TUIR ossia gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'art. 3, comma 3, Legge n. 104/92, anche se effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni.

Impianti solari fotovoltaici

Implementando il comma 5 dell'art. 119, è ora disposto che la detrazione del 110% prevista per gli impianti fotovoltaici quando risultano essere un intervento "trainato" è applicabile anche in caso di installazione di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici.

Anche con riferimento a tali interventi è previsto che la detrazione spettante va suddivisa in 4 quote annuali per la parte di spesa sostenuta nel 2022.

Colonnine ricarica veicoli elettrici

Con riferimento all'installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, c.d. "colonnine di ricarica", per le quali il comma 8 dell'art. 119 prevede la possibilità di fruire della detrazione del 110% quando rappresenta un intervento "trainato" è ora disposto che:

- la detrazione può essere fruita con riferimento alle spese sostenute fino al 30.6.2022 e, ferme restando le 5 quote annuali per le spese sostenute fino al 31.12.2021, anche in tal caso, la detrazione spettante va suddivisa in 4 quote annuali per la parte di spesa sostenuta nel 2022;
- la detrazione è riconosciuta nel rispetto dei seguenti limiti di spesa, fatti salvi gli interventi in corso di esecuzione:
 - € 2.000 per edifici unifamiliari/unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
 - € 1.500 per edifici plurifamiliari/condomini che installino un numero massimo di 8 colonnine;
 - € 1.200 per edifici plurifamiliari/condomini che installino un numero superiore a 8 colonnine;considerando che l'agevolazione si intende riferita ad una sola colonnina di ricarica per unità immobiliare.

TIPOLOGIA IMMOBILI OGGETTO DI INTERVENTI AGEVOLABILI

Con riferimento agli immobili che possono essere oggetto degli interventi per i quali è possibile fruire della nuova detrazione del 110% è ora disposto che:

- un'unità immobiliare può essere considerata funzionalmente indipendente quando è dotata di almeno 3 delle seguenti installazioni/manufatti di proprietà esclusiva:
 - impianto per l'approvvigionamento idrico;
 - impianto per il gas;

- impianto per l'energia elettrica;
- impianto di climatizzazione invernale;
- oggetto degli interventi agevolati può essere anche un edificio privo di Attestato di prestazione energetica (APE) in quanto sprovvisto di copertura, di uno o più muri perimetrali, o di entrambi, a condizione che al termine degli interventi, che devono comprendere anche quelli di isolamento termico delle superfici opache di cui alla citata lett. a), anche in caso di demolizione e ricostruzione o di ricostruzione su sedime esistente, si consegua una classe energetica in fascia A.

INTERVENTI SU IMMOBILI DANNEGGIATI DA EVENTI SISMICI

Per gli interventi di ricostruzione dei fabbricati danneggiati dal sisma nei Comuni di cui agli elenchi allegati al DL n. 189/2016 e di cui al DL n. 39/2009, per i quali il comma 4-ter dell'art. 119 in esame prevede l'aumento del 50% dei limiti di spesa agevolabile, è ora disposto che:

- il termine di sostenimento delle spese per le quali è possibile fruire di tale maggiorazione è prorogato al 30.6.2022;
- l'ambito di applicazione è ampliato ai "comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza".

Si rammenta che tale beneficio è alternativo al contributo previsto per la ricostruzione.

Inoltre, con l'introduzione del nuovo comma 4-quater all'art. 119, è disposto che nei Comuni colpiti da eventi sismici verificatisi dall'1.4.2009 nei quali è stato dichiarato lo stato di emergenza:

- la nuova detrazione del 110% prevista per gli interventi di miglioramento del rischio sismico di cui all'art. 16, commi da 1-bis a 1-septies, DL n. 63/2013;
- la detrazione IRPEF di cui all'art. 15, comma 1, lett. f-bis), TUIR nella maggior misura del 90%, spettante per i premi versati per l'assicurazione avente ad oggetto il rischio di eventi calamitosi;

spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

APPROVAZIONE DELIBERE CONDOMINIALI

Con riferimento alla delibera condominiale avente ad oggetto:

- l'approvazione dell'esecuzione dei lavori agevolati in esame;
- gli eventuali finanziamenti finalizzati alla realizzazione degli stessi;
- l'opzione per lo sconto in fattura/cessione del credito;

il comma 9-bis dell'art. 119, introdotto ad opera dell'art. 63, comma 1, DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto", dispone che la stessa è valida se approvata con un numero di voti che rappresenti la maggioranza degli intervenuti e almeno 1/3 del valore dell'edificio.

Ora, implementando il citato comma 9-bis, è disposto che con le medesime modalità (maggioranza degli intervenuti e almeno 1/3 del valore dell'edificio) può essere approvata anche la delibera avente ad oggetto l'imputazione a uno o più condomini dell'intera spesa riferita all'intervento deliberato, a condizione che i condomini ai quali sono imputate le spese esprimano parere favorevole.

ASSICURAZIONE RILASCIO ATTESTAZIONI/ASSEVERAZIONI

Con riferimento all'obbligo, in capo ai tecnici abilitati, di stipulare una polizza assicurativa della responsabilità civile con massimale adeguato al numero delle attestazioni/asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni/asseverazioni, con la modifica del comma 14 dell'art. 119 è ora disposto che tale obbligo si considera rispettato qualora i soggetti in esame abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti dall'attività professionale ai sensi dell'art. 5, DPR n. 137/2012, purché questa:

- non preveda esclusioni relative ad attività di asseverazione;
- preveda un massimale non inferiore a € 500.000, specifico per il rischio di asseverazione, da integrare a cura del professionista ove si renda necessario;
- garantisca, se in operatività di claims made, un'ultrattività pari ad almeno 5 anni in caso di cessazione dell'attività e una retroattività pari anch'essa ad almeno 5 anni a garanzia delle asseverazioni effettuate negli anni precedenti.

In alternativa il professionista può optare per una polizza assicurativa dedicata alle attestazioni/asseverazioni in esame con un massimale adeguato al relativo numero e agli importi degli interventi oggetto di attestazione/asseverazione e, comunque, non inferiore a € 500.000, senza interferenze con la polizza della responsabilità civile.

PUBBLICITÀ FRUIZIONE DETRAZIONE DEL 110%

Con l’inserimento del nuovo comma 14-bis all’art. 119 è disposto che nel cartello esposto presso il cantiere, in un luogo ben visibile e accessibile, deve essere indicata anche la seguente dicitura: “Accesso agli incentivi statali previsti dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, superbonus 110 per cento per interventi di efficienza energetica o interventi antisismici”.

SCONTO IN FATTURA/CESSIONE CREDITO

Con riferimento alla possibilità di optare per lo sconto in fattura/cessione del credito in luogo dell’utilizzo diretto della detrazione spettante in dichiarazione dei redditi, con il nuovo comma 7-bis dell’art. 121, DL n. 34/2020 è disposto che tale opzione è esercitabile anche con riferimento alla detrazione spettante per le spese sostenute nel 2022 per gli interventi di cui al citato art. 119.

ADOZIONE MISURE ANTISISMICHE CON DETRAZIONE DEL 50% - comma 68

Con riferimento agli interventi di adozione di misure antisismiche su edifici ubicati nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1, 2 e 3) di cui all’art. 16-bis, comma 1, lett. i), TUIR, richiamati dall’art. 16, comma 1-bis, DL n. 63/2013, per i quali è prevista la detrazione del 50% fino ad un ammontare complessivo di spesa non superiore a € 96.000 per unità immobiliare, è ora disposto che, la disposizione è applicabile agli interventi:

- le cui procedure autorizzatorie sono state attivate dal 5.8.2013 (come precedentemente previsto);
- ovvero
- per i quali sia stato rilasciato il titolo edilizio.

BONUS VERDE - comma 76

Con la modifica dell’art. 1, comma 12, Legge n. 205/2017, è disposta la proroga per il 2021 del c.d. “bonus verde”, ossia della detrazione IRPEF del 36%, su una spesa massima di € 5.000 per unità immobiliare ad uso abitativo, fruibile dal proprietario/detentore dell’immobile sul quale sono effettuati interventi di:

- “sistemazione a verde” di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

Il comma 74 dispone che l’efficacia delle proroghe previste dai citati commi 66 e 67 (detrazione del 110% e relativa opzione per sconto in fattura/cessione del credito) e dal comma 68 (misure antisismiche) è subordinata alla definitiva approvazione da parte del Consiglio UE.

I NUOVI CREDITI D’IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI

Nell’ambito della Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021), recentemente pubblicata sulla G.U., è confermato il riconoscimento:

- dei crediti d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, nell’ambito del programma c.d. “Transizione 4.0” (art. 1, commi da 1051 a 1063 e 1065);
- del credito d’imposta ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e attività innovative (art. 1, commi 1064, 1066 e 1067).

CREDITO D’IMPOSTA INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI

commi da 1051 a 1063 e 1065

Sono introdotti nuovi crediti d’imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate in Italia effettuati dal 16.11.2020:

- fino al 31.12.2022;

ovvero

- fino al 30.6.2023 a condizione che entro il 31.12.2022 sia accettato l’ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Gli investimenti riguardano beni materiali e immateriali “generici”, beni materiali “Industria 4.0” di cui alla Tabella A e beni immateriali di cui alla Tabella B, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017).

Va evidenziato che con particolare riferimento agli investimenti in beni materiali e immateriali “generici” e ai beni materiali

“Industria 4.0” di cui alla citata Tabella A, il periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 è suddiviso in sottoperiodi.

In particolare, ai fini della misura dell’agevolazione spettante e del limite massimo previsto, vanno considerati distintamente gli investimenti effettuati:

- dal 16.11.2020 al 31.12.2021 o entro il 30.6.2022 a condizione che entro il 31.12.2021 sia accettato l’ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione;
- dall’1.1.2022 al 31.12.2022 o entro il 30.6.2023 a condizione che entro il 31.12.2022 sia accettato l’ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Per i beni immateriali di cui alla citata Tabella B è invece previsto, sia ai fini della misura dell’agevolazione che del relativo limite, un unico periodo di riferimento (16.11.2020 - 31.12.2022 o 30.6.2023 in caso di accettazione dell’ordine/pagamento acconti entro il 31.12.2022).

La nuova previsione si “sovrappone” in parte a quella contenuta nell’art. 1, commi da 184 a 197, Legge n. 160/2020 (Finanziaria 2020) che interessa gli investimenti effettuati nel 2020 (o 30.6.2021 alle predette condizioni relative all’ordine/acconti).

In particolare per gli investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2020 (o 30.6.2021) dovrà essere chiarito quale regime agevolativo applicare.

SOGGETTI BENEFICIARI

I nuovi crediti d’imposta:

- spettano alle imprese residenti in Italia, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, a prescindere dalla forma giuridica/settore di appartenenza/dimensione e dal regimi di determinazione del reddito;
- non spettano alle imprese:
 - in liquidazione volontaria, 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 a quelle 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.

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

L’agevolazione riguarda gli investimenti in beni materiali e immateriali strumentali nuovi. Sono esclusi dal beneficio gli investimenti in:

- veicoli di cui all’art. 164, comma 1, TUIR;
- beni materiali strumentali per i quali il DM 31.12.88 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%;
- fabbricati e costruzioni;
- beni ricompresi nei seguenti gruppi.

STUDIO LEGALE – COMMERCIALE – TRIBUTARIO

Gruppo V	Industrie manifatturiere alimentari	Specie 19 - imbottigliamento di acque minerali naturali	Conduttore	8,0%
Gruppo XVII	Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua	Specie 2/b - produzione e distribuzione di gas naturale	Condotte per usi civili (reti urbane)	8,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione	10,0%
			Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento	12,0%
		Specie 4/b - stabilimenti termali, idrotermali	Conduttore	8,0%
Gruppo XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4 e 5 - ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori	Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse)	7,5%
		Specie 1, 2 e 3 - trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari	Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza)	12,0%

- beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia/acqua/trasporti, infrastrutture, poste/telecomunicazioni, raccolta e depurazione delle acque di scarico e smaltimento rifiuti.

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA SPETTANTE

Beni di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017

Con riferimento ai beni materiali nuovi "Industria 4.0" di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017 (per i quali, in precedenza, era riconosciuto l'iper ammortamento del 150% - dal 170% al 50% a seconda del costo e dal 2020 il credito d'imposta nella misura del 40% - 20%), il nuovo credito d'imposta spetta in misura "scalettata", ossia differenziata a seconda del costo di acquisizione degli investimenti.

Importo investimento	Credito d'imposta	
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021)	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
Fino a € 2.500.000	50%	40%
Superiore a € 2.500.000 fino a € 10.000.000	30%	20%
Superiore a € 10.000.000 fino a € 20.000.000	10%	10%
limite massimo costi ammissibili € 20.000.000 per ciascun periodo		

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

Beni di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017

STUDIO LEGALE – COMMERCIALE – TRIBUTARIO

Relativamente ai beni immateriali nuovi "Industria 4.0" di cui alla Tabella B, Finanziaria 2017 (per i quali, in precedenza, era riconosciuto il maxi ammortamento del 40% e per il 2020 il credito d'imposta nella misura del 15% del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a € 700.000) il nuovo credito d'imposta spetta nella misura del 20% del costo. Tale misura riguarda gli investimenti del periodo 16.11.2020 - 31.12.2022 (o 30.6.2023).

Credito d'imposta
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
20% limite massimo costi ammissibili € 1.000.000

Sono agevolabili anche le spese per servizi sostenute relativamente all'utilizzo dei beni mediante soluzioni di cloud computing, per la quota imputabile per competenza.

Come sopra evidenziato, per i beni in esame è previsto un unico periodo di riferimento per la fruizione del relativo credito d'imposta.

Non essendo prevista una suddivisione dell'arco temporale di effettuazione degli investimenti, l'operatività della disposizione in esame risulta penalizzante, considerato che il limite massimo agevolabile è pari "complessivamente" a € 1.000.000.

Altri beni

Relativamente ai beni materiali ed immateriali nuovi "generici", ossia diversi da quelli di cui alle predette Tabelle A e B (per i quali in precedenza era riconosciuto il maxi ammortamento del 40%-30% e, per il 2020, il credito d'imposta nella misura del 6% del costo nel limite massimo di costi ammissibili pari a € 2 milioni) il nuovo credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure.

Il maxi ammortamento/credito d'imposta previsto dalla Finanziaria 2020 era riconosciuto esclusivamente per gli investimenti in beni materiali.

Ora il nuovo credito d'imposta spetta anche per gli investimenti in beni immateriali.

Credito d'imposta	
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021)	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022)
10% 15% per strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di forme di lavoro agile	6%
limite massimo costi ammissibili € 2.000.000 (beni materiali) / € 1.000.000 (beni immateriali) per ciascun periodo	

Il costo del bene è individuato ai sensi dell'art. 110, comma 1, lett. b), TUIR, ossia comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione, con esclusione degli interessi passivi e delle spese generali.

Per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni.

L'agevolazione in esame è riconosciuta anche ai lavoratori autonomi.

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione con il mod. F24, in 3 quote annuali di pari importo a decorrere:

- dall'anno di entrata in funzione dei beni diversi da quelli di cui alle predette Tabelle A e B.

Per gli investimenti effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021 da parte dei soggetti con ricavi/compensi inferiori a € 5 milioni il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Dovrà essere chiarito il periodo di riferimento (2019 o 2020) da considerare ai fini della verifica dei ricavi/compensi;

ovvero

- dall'anno 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 10% - 6%).

Di fatto è applicabile il medesimo meccanismo previsto ai fini dell'iper ammortamento (dall'entrata in funzione del

bene fino al momento dell'interconnessione era comunque possibile fruire del maxi ammortamento).

Ai fini della compensazione:

- non è applicabile il limite:
 - pari a € 700.000 (€ 1.000.000 per il 2020) annui ex art. 34, Legge n. 388/2000;
 - pari a € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007;
- non opera la previsione di cui all'art. 31, DL n. 78/2010 che vieta la compensazione, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a € 1.500, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali il termine di pagamento è scaduto.

CARATTERISTICHE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta:

- 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 RICHIESTI

Esclusivamente con riferimento al credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali ed immateriali "Industria 4.0" di cui alle predette Tabelle A e B è richiesta:

- un'apposita comunicazione al MISE, al quale è demandata l'individuazione delle modalità e dei termini di invio della stessa;
 - la predisposizione di una perizia asseverata/attestato da cui risulti che i beni possiedono le caratteristiche tecniche previste e la relativa interconnessione al 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.

Relativamente a tutte le tipologie di investimenti 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/documenti devono riportare l'espresso riferimento alle disposizioni normative in esame. A tal fine può essere utilizzata la seguente dicitura: "Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020".

CESSIONE BENE AGEVOLATO

Qualora il bene agevolato sia ceduto a titolo oneroso/destinato a strutture produttive situate all'estero (anche appartenenti allo stesso soggetto) entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione/interconnessione, 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.

È prevista l'applicazione delle disposizioni di cui ai commi 35 e 36 dell'art. 1, Legge n. 205/2017 (Finanziaria 2018) in materia di investimenti sostitutivi.

CREDITO R&S/INNOVAZIONE TECNOLOGICA/ATTIVITÀ INNOVATIVE

commi 1064, lett. da a) a h), 1066 e 1067

È confermata la proroga fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022 del credito d'imposta introdotto dall'art. 1, commi da 198 a 208, Legge n. 160/2019 (Finanziaria 2020) per gli investimenti in:

- ricerca e sviluppo;
- transizione ecologica;
- innovazione tecnologica 4.0;
- altre attività innovative.

La misura del credito spettante nonché il limite massimo, differenziati a seconda dell'attività, sono stati ridefiniti come di seguito evidenziato.

Attività agevolabili	Misura / limite credito d'imposta	
	previgente	nuovo
Attività di ricerca e sviluppo	12% della base di calcolo limite massimo € 3 milioni	20% della base di calcolo limite massimo € 4 milioni
Attività di innovazione tecnologica	6% della base di calcolo limite massimo € 1,5 milioni	10% della base di calcolo limite massimo € 2 milioni
Attività di innovazione tecnologica finalizzata a realizzare prodotti/processi di produzione nuovi o sostanzialmente rigenerati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica / innovazione digitale 4.0	10% della base di calcolo limite massimo € 1,5 milioni	15% della base di calcolo limite massimo € 2 milioni
Attività innovative di design e ideazione estetica	6% della base di calcolo, limite massimo € 1,5 milioni	10% della base di calcolo, limite massimo € 2 milioni

(*) per effetto della modifica del comma 202 del citato art. 1, sono ora agevolabili anche le spese relative ai software

Va evidenziato che per effetto della modifica del comma 199 del citato art. 1, il nuovo credito d'imposta spetta a prescindere dal "regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa" (la precedente formulazione normativa faceva riferimento al "regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa") e pertanto è riconosciuto anche alle imprese agricole titolari di reddito agrario.

È inoltre previsto l'obbligo di asseverare la relazione tecnica illustrativa delle finalità, contenuti e risultati delle attività ammissibili predisposta dal responsabile delle attività aziendali/progetto o sottoprogetto ovvero, per le attività commissionate a terzi, dal soggetto che esegue tali attività.

BONUS FORMAZIONE 4.0 – comma 1064, lett. i) e l)

È confermato il credito d'imposta per le spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal Piano nazionale "Impresa 4.0" (c.d. "Bonus Formazione 4.0") di cui all'art. 1, commi da 46 a 56, Legge n. 205/2017 (Finanziaria 2018) sostenute fino al 31.12.2022.

È inoltre confermata l'estensione della tipologia di costi agevolabili, individuati dall'art. 31, comma 3, Regolamento (UE) n. 651/2014 e pertanto il credito d'imposta spetta relativamente a:

- spese del personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione;
- costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione (spese di viaggio, materiali/forniture con attinenza diretta al progetto, ammortamento degli strumenti/attrezzature per la quota da riferire all'uso esclusivo per il progetto di formazione). Sono escluse le spese di alloggio, ad eccezione di quelle minime necessarie per i partecipanti che sono lavoratori con disabilità;
- costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione;
- spese del personale relative ai partecipanti alla formazione e spese generali indirette (amministrative, di locazione, generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

Rimanendo a disposizione per ogni chiarimento, porgo cordiali saluti.

Verona, 07/01/2021.

Francesco Perini