

La nuova Legge di Bilancio

Il parere dell'esperto

Overview

Approfondimento

Capitalizzazione, perdite delle imprese ed intangibles

di **Alessandro Grassetto**
Partner di Bernoni Grant Thornton

Tra le numerose forme di sostegno alle imprese introdotte nel corso del 2020, particolare rilievo assumono le misure per la liquidità e quelle per la patrimonializzazione. La Legge di Bilancio per il 2021 ripropone, con modifiche, alcune delle disposizioni temporanee introdotte dal Decreto Rilancio per supportare il rafforzamento patrimoniale delle società di capitali, nonché quelle previste dal Decreto Liquidità...

Significative novità fiscali per l'anno 2021

di **Giulio Tedeschi**
Partner di Bernoni Grant Thornton

Come ogni anno la c.d. Legge di Bilancio costituisce per gli operatori - e per i cittadini in generale - il riferimento degli interventi di politica economica. Costituisce altresì la traiettoria lungo la quale ci confronterà per impostare talune strategie gestionali ovvero nuovi adempimenti. Quest'anno la legge, a maggior ragione per i plurimi riflessi sanitari, economici e sociali dovuti alla crisi pandemica ancora in essere, assume una rilevanza...

Crediti di imposta beni strumentali, bonus R&S, formazione 4.0

di **Alessandro Foderà**
Manager di Bernoni Grant Thornton

La L. 178/2020 (c.d. Legge di Bilancio 2021) ha confermato le agevolazioni riguardanti i crediti di imposta fondanti il c.d. Piano nazionale Transizione 4.0, contestualmente aumentandone l'appeal. Come noto, tale Piano di Transizione 4.0 intende stimolare e guidare le imprese nel processo di transizione tecnologica e di sostenibilità ambientale, rilanciando proprio quegli investimenti che potrebbero...

continua all'interno

continua all'interno

continua all'interno

Rivalutazione beni d'impresa

Scopri di più sul nostro sito

[bgt-grantthornton.it](https://www.bgt-grantthornton.it)



Overview

Significative novità fiscali per l'anno 2021

di **Giulio Tedeschi**

Partner di *Bernoni Grant Thornton*

Come ogni anno la c.d. Legge di Bilancio costituisce per gli operatori – e per i cittadini in generale - il riferimento degli interventi di politica economica. Costituisce altresì la traiettoria lungo la quale ci confronterà per impostare talune strategie gestionali ovvero nuovi adempimenti.

Quest'anno la legge, a maggior ragione per i plurimi riflessi sanitari, economici e sociali dovuti alla crisi pandemica ancora in essere, assume una rilevanza assoluta nel solco delle aspettative e delle azioni da intraprendere per il superamento della crisi.

Purtroppo sembrerebbe esser stata promulgata una legge che non segue appieno tali auspici e il mio è, ovviamente, un giudizio tecnico e non sicuramente politico.

L'operatore trova a confrontarsi con un impianto di difficile lettura (si pensi solo al fatto che il primo articolo della legge si compone di 1.150 commi ...) e molte delle disposizioni previste dovranno attendere l'emanazione di decreti attuativi, se non addirittura correttivi come è avvenuto con uno dei primi decreti legge dell'anno 2021. Alcuni provvedimenti, poi, vanno coordinati non solo con l'imponente produzione legislativa dell'anno 2020 emanata per tamponare l'insorgere dell'emergenza sanitaria, ma anche con posticipazioni previste dal c.d. Decreto Milleproroghe (decreto legge n. 138/2020).

L'operatore si trova così a confrontarsi con una legge ove – è la prima impressione – sono disciplinati aspetti che per alcuni versi sono marginali rispetto alla crisi economica in cui versano molti soggetti economici. Ma tant'è. Così in questo numero di TopHic cerchiamo di dare un breve inquadramento di quelle che sono le più significative novità che a nostro parere meritano essere segnalate, nel solco di un supporto alla ripresa economica.

La legge, tanto per partire, è rubricata quale legge n. 178/2020 ed è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 322 del 30 dicembre 2020. La legge è entrata in vigore il 1° gennaio 2021 (salvo diverse decorrenze in corrispondenza di alcune norme specifiche).

Alcune norme vanno nella direzione di assicurare il sostegno alla liquidità e al rafforzamento patrimoniale delle imprese: di questi temi in dettaglio si occuperanno il parere dell'esperto (con particolare riguardo alle agevolazioni e agli incentivi fiscali previsti per il rafforzamento del capitale) e l'approfondimento (con particolare riguardo ai nuovi crediti di imposta sui beni strumentali, al bonus R&S e ai piani di formazione 4.0).

Ritornando a un inquadramento generale, le misure di maggior impatto sul piano fiscale (e societario) sono contenute nell'articolo 1 e possono essere schematizzate come segue:

- riduzione della pressione fiscale (commi 2 – 50)
- crescita e investimenti (commi 51 – 158)
- sud e coesione territoriale (commi 159 – 205)
- liquidità e ricapitalizzazione imprese (commi 206 – 274)



- lavoro, famiglia e politiche sociali (commi 275 – 402)
- piano nazionale di ripresa e resilienza (commi 1037 – 1074)
- disposizioni in materia di entrate, contrasto all'evasione fiscale, riscossione, misure fiscali a tutela dell'ambiente e salute pubblica, Agenzia delle dogane (commi 1075 – 1133).

Oltre queste specifiche misure, ve ne sono altre che meritano di essere ricordate in quanto anch'esse di rilievo e su cui riflettere per valutare opportunità di sviluppo.

La prima disposizione che si segnala, riguarda la possibilità che viene offerta per rivalutare i beni di impresa estesa anche all'avviamento e alle altre attività immateriali già iscritte nel bilancio in corso al 31 dicembre 2019. Come noto, questa rivalutazione sui beni d'impresa va nella direzione di dotare le società di un maggior patrimonio netto (atto quindi a fronteggiare anche le perdite che potrebbero manifestarsi), facendo emergere all'attivo i maggiori valori. La peculiarità della norma sta, da un lato, nel ridotto costo fiscale della rivalutazione (3% rispetto alle ben più alte aliquote del passato) e, dall'altro lato, alla possibilità di rivalutare singoli beni (e non l'intera categoria di beni). Ora la legge estende la rivalutazione al medesimo costo del 3% anche al riallineamento tra valori contabili e valori fiscali. Tali sono i valori che, per l'appunto, emergono in occasione di operazioni straordinarie quali, a esempio, fusioni o di conferimenti generalmente effettuate in regime di neutralità fiscale e da cui scaturiscono avviamenti e valori immateriali.

Il riallineamento al costo del 3% costituisce un'opzione da considerare attentamente in quanto rappresenta un'opportunità fiscale (per la deducibilità dei correlati ammortamenti) e una semplificazione amministrativa (superando il doppio binario tra valore contabile e valore fiscale).

La seconda disposizione che si segnala, riguarda la possibilità per le persone fisiche e gli enti non commerciali di rideterminare il costo fiscale di terreni e partecipazioni quale valore di costo iniziale ai fini della tassazione dei redditi diversi (il *capital gain* per l'appunto deriva dalla differenza tra il prezzo di vendita e il costo iniziale, ora rideterminabile). La disposizione rappresenta una ulteriore proroga di provvedimenti in passato – ormai costantemente adottati – per rivalutare il costo delle partecipazioni e dei terreni corrispondendo un'imposta sostitutiva del 11% da applicare sull'intero nuovo valore così rideterminato. La rideterminazione (la rivalutazione) va effettuata entro il 30 giugno 2021 corrispondendo l'imposta, previa redazione di un'apposita perizia asseverata da parte di un professionista abilitato. Possono essere rivalutate le partecipazioni e i terreni posseduti al 1 gennaio 2021. La possibilità si inserisce nel contesto di una programmazione fiscale secondo l'ottica di una cessione prossima di detti beni.

La terza disposizione che si segnala, riguarda la proroga del c.d. superbonus edilizio 110%, con alcune novità. Quanto all'ampliamento del termine per usufruire delle agevolazioni, la finestra ai fini della detraibilità fiscale delle spese per interventi agevolati viene ampliata dal 31 dicembre 2021 al 30 giugno 2022.



Vengono poi previste novità operative riguardanti, tra l'altro, la possibilità di usufruire della detrazione 110% anche su edifici plurifamiliari posseduti da un unico proprietario (sempre persone fisiche, al di fuori dell'attività di impresa), il beneficio del superbonus in questione anche per edifici fatiscenti sprovvisti di APE, la rilevanza ai fini dell'agevolazione degli interventi di coibentazione del tetto, gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, gli interventi di installazione di impianti solari fotovoltaici, etc.

La quarta disposizione che si segnala, riguarda un intervento propriamente del diritto societario che si affianca a quelli di sostegno e di rafforzamento patrimoniale delle imprese. Trattasi della disapplicazione degli obblighi civilistici per le società di capitale per la copertura delle perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 (in sospensione degli obblighi specificatamente previsti dagli artt. 2446, 2447 e 2482 - bis c.c., i quali come noto e in modo sintetico, impongono tempi e modalità di intervento dei soci allorché le perdite risultino di importo superiore a un terzo del capitale). Così il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo non è l'esercizio successivo (regola generale), bensì il quinto successivo (regola derogatoria), con conseguente maggior tempo per l'esecuzione del ripianamento. Conseguentemente, se le perdite riducono il capitale al di sotto del minimo legale (o superano il limite del terzo), l'assemblea che deve assumere le decisioni di ripianamento può tenersi nel maggior termine del quinto esercizio successivo.

Resta, viceversa, confermato l'obbligo per gli amministratori, al verificarsi delle perdite, di convocare senza indugio l'assemblea, di sottoporre alla stessa l'apposita loro relazione che il codice civile richiede, di compiere tutti i necessari adempimenti correlati per il ripianamento delle perdite, con però il maggior termine per deliberare (ed eseguire) la copertura.

Da ultimo la disposizione che merita di essere evidenziata in quanto va nella direzione di sviluppare la ricerca e le competenze. La Legge di Bilancio prevede un fondo per sostenere l'investimento nel "capitale umano" in settori strategici. Il fondo vuole incentivare l'inserimento nell'economia produttiva di giovani neolaureati e coinvolgere il sistema produttivo a sostenere finanziariamente le iniziative di formazione. Formazione che deve essere finalizzata allo sviluppo e all'acquisizione di competenze manageriali. E' previsto un credito di imposta differenziato a seconda delle dimensioni dell'impresa, se piccola, media e grande, anche a sostegno della parità di genere.

Queste, in estrema sintesi, sono le disposizioni di primaria novità, da valutare (e applicare) nel contesto di scelte imprenditoriali orientate al superamento di questa difficile fase storica, cogliendo sia le opportunità, sia gli strumenti normativi emanati. Tutti i professionisti di Grant Thornton sono ovviamente a disposizione per approfondire, anche nei dettagli applicativi le molte, frammentate novità contenute in questa Legge di Bilancio 2021 nei brevi tempi a disposizione.



Valga poi un'ultima considerazione che auspicabilmente potrebbe trovare un aggancio dalle disposizioni della Legge di Bilancio. Riguarda l'aspettativa dell'operatore fiscale di vedere finalmente attuata una riforma fiscale orientata anche nel solco delle semplificazioni per cancellare quei molti "lacci e laccioli" con cui quotidianamente ci si deve confrontare. Per un sereno ed efficace-efficiente rapporto fisco-contribuente tanto in termini di adempimenti, tanto di giusto utilizzo per la collettività delle risorse pubbliche generate dal gettito fiscale. È così di auspicio la disposizione contenuta nella Legge di Bilancio, rubricata sotto la voce "Fondo delega riforma fiscale e fedeltà fiscale, assegno unico", ove si prevede l'istituzione di un apposito fondo avente finalità di alimentare il contrasto all'evasione fiscale, generato da effettive maggiori entrate per effetto dell'adempimento spontaneo dei contribuenti (c.d. *compliance* fiscale).

La traiettoria è sicuramente quella da perseguire, ma deve essere accompagnata da concreti atti normativi che semplifichino prima la comprensione della norma fiscale e poi l'adempimento.

Accanto a questo aspetto, poi, la politica potrà anche intervenire sulla giusta misura del prelievo fiscale con i necessari riequilibri. Noi tutti ce la faremo a superare questo momento e a far nostro l'auspicio del poeta "e quindi uscimmo a riveder le stelle" ancorché l'impegno dipenda innanzitutto da noi stessi nel saper cogliere le opportunità e rispondere correttamente alle esigenze che il legislatore ci chiede senza dimenticare che, come insegna lo statista "non sempre cambiare equivale e a migliorare, ma per migliorare bisogna cambiare".

**Fronteggiamo
il Covid-19
con il Clever Desk**

[bgt-grantthornton.it](https://www.bgt-grantthornton.it)





Il parere dell'esperto

Capitalizzazione, perdite delle imprese ed intangibles

di **Alessandro Grassetto**
Partner di Bernoni Grant Thornton

Premessa

Tra le numerose forme di sostegno alle imprese introdotte nel corso del 2020, particolare rilievo assumono le misure per la liquidità e quelle per la patrimonializzazione. La Legge di Bilancio per il 2021 ripropone, con modifiche, alcune delle disposizioni temporanee introdotte dal Decreto Rilancio per supportare il rafforzamento patrimoniale delle società di capitali, nonché quelle previste dal Decreto Liquidità rivolte a sospendere gli obblighi previsti dal Codice Civile per le società di capitali in tema di perdita del capitale sociale e le correlate cause di scioglimento per riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale. Sempre in ambito di sostegno al rafforzamento patrimoniale delle imprese vale anche l'estensione offerta dalla Legge di Bilancio per il 2021 dell'ambito di applicazione dell'istituto della rivalutazione nonché di quella del riallineamento, consentendo, attraverso l'applicazione delle regole introdotte dal D.L. n.104/2020, di intervenire anche sull'avviamento e sulle altre attività immateriali risultanti, in generale, dal bilancio al 31 dicembre 2019.



Rafforzamento patrimoniale nelle società di capitale

Per quanto riguarda il supporto del rafforzamento patrimoniale delle società di capitali, il comma 263 dell'art. 1 della Legge di Bilancio ripropone gli incentivi contenuti nell'art. 26 del Decreto Rilancio.

In particolare, sono stati prorogati:

1. il credito d'imposta del 50% delle perdite registrate nel 2020 a seguito dell'approvazione del bilancio per l'esercizio 2020 eccedenti il 10% del patrimonio netto, al lordo delle perdite stesse, fino a concorrenza del 50% dell'aumento di capitale; in questo caso la struttura dell'agevolazione è quella originaria, salvo piccole modifiche, compresa quella del termine entro cui effettuare l'aumento



di capitale che deve avvenire entro il 30 giugno 2021; si decade dal beneficio, dovendo restituire l'importo fruito unitamente agli interessi legali, a fronte della distribuzione di qualsiasi tipo di riserva prima del 1° gennaio 2025 ovvero nel caso venga accertata la insussistenza di uno dei requisiti previsti dalla norma. Rimangono in vigore le disposizioni previste dal DM 10 agosto 2020 attuative della agevolazione. Il credito d'imposta in commento è utilizzabile esclusivamente in compensazione a partire dal decimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, successivamente all'approvazione del bilancio di esercizio 2020 ed entro la data del 30 novembre 2021. Non è stato invece prorogato il credito d'imposta a favore dei soggetti che effettuano conferimenti in denaro in esecuzione di aumenti di capitale;

- l'operatività del Fondo Patrimonio PMI al 30 giugno 2021, finalizzato alla sottoscrizione di obbligazioni o titoli di debito di nuova emissione.

Detto Fondo, a seguito delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio per il 2021, potrà sottoscrivere obbligazioni e titoli di debito:

- entro il 30 giugno 2021
- entro i limiti della sua dotazione e nel limite massimo di un miliardo di euro per le sottoscrizioni da effettuare nell'anno 2021

- per un ammontare massimo pari al minore tra tre volte l'ammontare dell'aumento di capitale deliberato e versato, e il 12,5% dell'ammontare dei ricavi del periodo d'imposta 2019, superiore ai 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro
- emessi dalle società che presentano i requisiti previsti dalla norma.

Gli strumenti finanziari sono rimborsati decorsi sei anni dalla sottoscrizione. La società emittente assume l'impegno di non deliberare fino all'integrale rimborso distribuzioni di riserve e acquisti di azioni proprie o quote e di non procedere al rimborso di finanziamenti dei soci.

Sospensione delle norme del Codice Civile in ordine alle riduzioni di capitale sociale per le società di capitali

Per quanto riguarda la sospensione delle norme del Codice Civile in ordine alle riduzioni di capitale sociale per le società di capitali, il comma 266, dell'art. 1 della Legge di Bilancio per il 2021 riscrive, ampliandone l'ambito di applicazione, l'art. 6 del Decreto Liquidità.

In questo caso, viene sostanzialmente confermata la previsione sostituita, in base alla quale vengono temporaneamente disinnescati gli obblighi previsti dal Codice Civile per le società per azioni (artt. 2446 e 2447) e per le società a responsabilità limitata (artt. 2482-bis e 2482-ter) in relazione alle perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 (ossia le perdite 2020 per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare), cui si accompagna la sterilizzazione delle cause di scioglimento per perdite.



Scopo della norma è pertanto quello di evitare che gli amministratori delle società di capitali, a causa dell'emersione di perdite legate alla pandemia, si trovino costretti a mettere in liquidazione la società per evitare di esporsi alla responsabilità conseguente alla gestione non conservativa dell'impresa, e, pertanto, di evitare che le perdite maturate in questo periodo straordinario possano causare lo scioglimento di aziende in grado di generare redditi ma che nell'immediato non riescono a superare l'*impasse*. La previsione in esame viene poi integrata, prevedendo termini dilatati per la ricapitalizzazione e specificando che:

- il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo non è l'esercizio immediatamente successivo, bensì il quinto esercizio successivo
- nelle ipotesi in cui la perdita riduca il capitale sociale al di sotto del minimo legale, l'assemblea è convocata senza indugio dagli amministratori e in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, può deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura del quinto esercizio successivo, fino al quale non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale.

Le perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 dovranno essere distintamente indicate nella nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.

Ciò significa che le perdite eventualmente accertate nel corso del quinquennio di sospensione, se rilevanti autonomamente, dovrebbero seguire le regole ordinarie.

Il riallineamento degli intangibles

Sempre allo scopo di migliorare la situazione patrimoniale delle società, e permettere a queste di fronteggiare le perdite che potrebbero manifestarsi a causa della pandemia, si segnala che il comma 83 dell'art. 1 della Legge di bilancio per il 2021 ha inserito il comma 8-bis nell'art.110 del D.L. n. 104/2020 (rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni e riallineamento) che prevede come le disposizioni di cui all'art. 14 della Legge n. 342/2000 si applichino anche all'avviamento e alle altre attività immateriali prive di tutela giuridica risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

Tale norma estende pertanto la possibilità di rivalutare o riallineare i valori dei beni di impresa anche in relazione ad asset quali, appunto, l'avviamento nonché in relazione alle altre attività immateriali.

Considerato che, in concreto, appare complesso da un punto di vista civilistico ipotizzare la rivalutazione di asset quali l'avviamento ovvero le altre attività immateriali non considerate beni, si evidenzia un aspetto di maggior convenienza in relazione alle ipotesi di cui all'art. 14 sopraccitato in tema di riallineamento.



Focalizzando l'attenzione sull'ipotesi di avviamento, il riallineamento dei valori espressi in bilancio successivamente alla effettuazione di un'operazione straordinaria attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP del 3% della differenza comporta, in prima battuta, un beneficio economico rispetto alle disposizioni ordinariamente applicabili in assenza delle novità in commento. In relazione a tale aspetto va ricordato come:

- l'art. 176, comma 2-ter, del T.U.I.R., prevede, in relazione alle operazioni di conferimento, che la società conferitaria possa optare per l'applicazione, in tutto o in parte, sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali relativi all'azienda ricevuta, di un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP, con aliquota del 12% sulla parte dei maggiori valori ricompresi nel limite di 5 milioni di euro, del 14% sulla parte dei maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro e del 16% sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro

- analoga possibilità è prevista in capo alla società incorporante o risultante da una fusione e beneficiaria di una scissione, che dunque può optare per il regime dell'imposta sostitutiva, di cui al sopraccitato art. 176, comma 2-ter, del T.U.I.R., per ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori emersi sul piano contabile per effetto dell'operazione straordinaria fiscalmente neutrale.

Confrontando l'aliquota dell'imposta sostitutiva dovuta nelle due ipotesi (quella emergenziale introdotta con la Legge di bilancio 2021 e quella prevista dal T.U.I.R.), si evince immediatamente la convenienza economica. Il riallineamento al costo del 3% rappresenta pertanto una valida alternativa da considerare attentamente, rappresentando questa un'opportunità sia dal punto di vista fiscale (per la deducibilità dei correlati ammortamenti) che amministrativo (o meglio, una semplificazione amministrativa) superando il doppio binario tra valore contabile e valore fiscale.

GET CONNECTED !

Follow us on

LinkedIn

YouTube



Instagram



Approfondimento

Crediti di imposta beni strumentali, bonus R&S, formazione 4.0

di **Alessandro Foderà**
Manager di Bernoni Grant Thornton

Introduzione

La L. 178/2020 (c.d. Legge di Bilancio 2021) ha confermato le agevolazioni riguardanti i crediti di imposta fondanti il c.d. Piano nazionale Transizione 4.0, contestualmente aumentandone l'appeal.

Come noto, tale Piano di Transizione 4.0 intende stimolare e guidare le imprese nel processo di transizione tecnologica e di sostenibilità ambientale, rilanciando proprio quegli investimenti che potrebbero risultare penalizzati dalla crisi pandemica e dalla conseguente fase di recessione macro-economica.

Ebbene, con una dote finanziaria di circa 24 miliardi di euro, vengono potenziati, sia da un punto di vista quantitativo che da un punto di vista della tipologia di investimenti ammessi, gli investimenti in (i) beni strumentali nuovi, (ii) R&S/innovazione tecnologica/design e (iii) per la c.d. formazione 4.0.

Credito di imposta beni strumentali

Al fine di supportare ed incentivare le imprese che investono in beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, funzionali alla trasformazione tecnologica/digitale dei processi produttivi e destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, la Legge di Bilancio 2021 potenzia e proroga fino al 2022

il credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali già previsto per il 2020 dalla L. 160/2019.

Ambito applicativo soggettivo

Possono accedere tutte le imprese residenti in Italia (ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti), a prescindere dalla forma giuridica adottata, dal settore economico di operatività, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito, a condizione che rispettino le normative sulla sicurezza dei luoghi di lavoro applicabili al proprio settore e che abbiano adempiuto all'obbligazione di versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali a favore dei lavoratori.

All'agevolazione possono accedere anche professionisti ed artisti, limitatamente tuttavia ai beni strumentali diversi da quelli ex *Industria 4.0* (c.d. beni ordinari, si veda infra).

Ambito applicativo oggettivo

Sono agevolabili tutti gli investimenti in nuovi beni strumentali materiali ed immateriali, sia legati alla c.d. transizione 4.0 (beni elencati rispettivamente negli Allegati A¹ e B² alla L. 232/2016) sia ad essa non legati in quanto beni c.d. ordinari. Gli investimenti in detti beni devono essere destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Sono espressamente esclusi dall'agevolazione i seguenti beni: i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all' art. 164 del TUIR; i beni per i quali il D.M. 31.12.88 stabilisce aliquote inferiori al 6,5%; i fabbricati e le costruzioni; i beni di cui all'Allegato 3 alla L. 208/2015³;



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.

Ambito applicativo temporale

Il nuovo credito di imposta si applica agli investimenti effettuati a decorrere dal 16 novembre 2020 fino al 31 dicembre 2022.

Sono inoltre inclusi gli investimenti effettuati tra il 1 gennaio 2023 ed il 30 giugno 2023, ma solo a condizione che - entro il 31 dicembre 2022 - vi sia un ordine di acquisto del bene agevolabile che risulti accettato dal venditore e siano stati pagati acconti pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

Ammontare del beneficio riconosciuto

Investimenti in beni materiali ed immateriali c.d. ordinari

In relazione ad investimenti in beni materiali (massimale di costi ammissibili euro 2 milioni) ed immateriali (massimale di costi ammissibili euro 1 milione) non riferibili alla c.d. transizione 4.0, effettuati dal 16 novembre 2020 fino al 31 dicembre 2021 (o fino al 30 giugno 2022, in presenza di un ordine di acquisto del bene agevolabile che risulti accettato dal venditore, allorché siano stati pagati acconti pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione alla data del 31 dicembre 2021), si prevede un credito di imposta pari al 10% del costo determinato ai sensi dell'art. 110 del TUIR (15% per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile).

Se l'investimento è effettuato dal 1 gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 (o al 30 giugno 2023 nel caso siano rispettate le condizioni prima descritte), il credito di imposta è pari al 6%.

Investimenti in beni materiali ed immateriali c.d. 4.0

Per quanto concerne gli investimenti in beni materiali legati alla industria 4.0 (Allegato A alla L. 232/2016), si prevedono crediti di imposta differenziati in base al periodo in cui si sostiene l'investimento ed all'ammontare dell'investimento stesso.

Per gli investimenti effettuati fino al 31 dicembre 2021 (o al 30 giugno 2022 nel caso siano rispettate le condizioni prima descritte) il credito d'imposta sarà pari al: 50% dell'investimento fino ad euro 2,5 milioni; 30% dell'investimento per la quota eccedente euro 2,5 milioni e fino a 10 milioni; 10% dell'investimento tra euro 10 milioni e 20 milioni.

Per gli investimenti effettuati dal 1 gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 (o al 30 giugno 2023 nel caso siano rispettate le condizioni prima descritte): 40% dell'investimento fino ad euro 2,5 milioni; 20% dell'investimento per la quota eccedente euro 2,5 milioni e fino a 10 milioni; 10% dell'investimento tra euro 10 milioni e 20 milioni. Con riguardo agli investimenti in beni immateriali legati alla industria 4.0 (Allegato B alla L. 232/2016), il credito di imposta è riconosciuto, a prescindere dal momento di effettuazione dell'investimento, nella misura del 20% del costo e nel limite massimo di euro 1 milione.



Trattamento fiscale dei crediti di imposta riconosciuti

L'agevolazione in parola non è assoggettata ad imposizione né ai fini IRES né ai fini IRAP. Inoltre non rileva ai fini dell'applicazione degli artt. 61 e 109 del TUIR comma 5 in materia di determinazione, rispettivamente, degli interessi passivi e delle spese non deducibili per la presenza di ricavi o proventi esclusi da imposizione ai fini IRES.

Modalità di fruizione dei crediti di imposta riconosciuti

Per il caso di investimento in beni ordinari, il beneficio spetta a decorrere dall'anno di entrata in funzione del bene. Per i beni dell'industria 4.0, a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione.

I crediti di imposta sono utilizzabili, senza la obbligatoria preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi, esclusivamente con modello F24 in compensazione in 3 quote annuali di pari importo. Per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori ad euro 5 milioni, il credito è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale.

Se l'importo nel singolo anno non viene fruito in modo pieno, secondo quanto riferito dall'Agenzia delle Entrate durante il Telefisco 2021, il residuo potrà essere utilizzato nei periodi di imposta successivi.

L'utilizzo in compensazione non è soggetto alle limitazioni dei crediti di imposta da quadro RU, ai limiti di compensazione annuale e di utilizzo in presenza di ruoli scaduti di ammontare superiore ad euro 1.500.

Casi di recapture del beneficio

Se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di avvenuta interconnessione, i beni agevolati sono ceduti a titolo oneroso oppure 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.

Cumulabilità con altri benefici

Il credito di imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi solo se tale cumulo, anche considerata la non concorrenza alla formazione del reddito ai fini IRES e della base imponibile IRAP, non conduca ad un rapporto tra i benefici complessivi ritratti delle agevolazioni ed il costo sostenuto maggiore di 1.

Bonus R&S, innovazione tecnologica e design

Nell'ambito del Piano di Transizione 4.0, la Legge di bilancio 2021 interviene anche sui crediti d'imposta per gli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e design, estendendone il periodo di maturazione di un biennio ed aumentando le percentuali ed i massimali di utilizzo della misura agevolativa, come già previsti dalla L. 160/2019.

Ambito applicativo soggettivo

Accedono all'agevolazione tutte le imprese, con qualsiasi forma/natura giuridica, dimensione e regime di determinazione del reddito di impresa.



Ambito applicativo oggettivo

Le spese di ricerca e sviluppo, sono ammissibili al credito d'imposta se relative ad attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico e tecnologico, come definite dall'art. 2 del D.M. 26.5.2020 sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Frascati dell'OCSE.

Per quanto concerne le attività di innovazione tecnologica, sono agevolabili quelle finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o migliorati in modo sostanziale per un obiettivo di transizione ecologica o innovazione digitale. Esse sono definite dagli artt. 3 e 5 del D.M. 26.5.2020 sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Oslo dell'OCSE.

Infine le attività di *design* e ideazione estetica agevolabili col credito di imposta sono quelle svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafo, del mobile e dell'arredo e della ceramica, per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari (si veda a proposito l'art. 4 del D.M. 26.5.2020).

La base di calcolo dell'agevolazione per le summenzionate attività, seppure in qualche caso con specifici limiti/regole, è in generale costituita da:

- le spese relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo/innovazione tecnologica/*design* ed ideazione estetica svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni

- le quote di ammortamento, i canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo/innovazione tecnologica/*design* ed ideazione estetica (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota)
- le spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo/innovazione tecnologica/*design* ed ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta
- le spese per servizi di consulenza (e servizi equivalenti) inerenti alle attività di ricerca e sviluppo/innovazione tecnologica/*design* ed ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta
- le spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e sviluppo/innovazione tecnologica/*design* ed ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta svolte internamente dall'impresa (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota)
- con riguardo alle sole attività di ricerca e sviluppo, le quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale.

Ambito applicativo temporale

Tale credito di imposta opera per il periodo d'imposta 2020 e fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022.



Ammontare del beneficio riconosciuto

La Legge di Bilancio 2021 ha incrementato la misura del credito di imposta, rispetto a quella già prevista dalla L. 160/2019. Di seguito si propongono le misure vigenti:

- ricerca e sviluppo: 20% della base di costo agevolabile (25% delle grandi imprese, 35% delle medie imprese e 45% delle piccole imprese, ma solo se afferenti a progetti in materia di Covid 19 in strutture produttive delle Regioni del Mezzogiorno), fino ad euro 4 milioni
- innovazione tecnologica: 10% della base di costo agevolabile (15% in caso di innovazione tecnologica finalizzata alla realizzazione di prodotti e processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0), fino ad euro 2 milioni
- design ed ideazione estetica: 10% della base di costo agevolabile, fino ad euro 2 milioni.

Trattamento fiscale dei crediti di imposta riconosciuti

Come per i crediti di imposta sugli investimenti in beni strumentali nuovi, l'agevolazione in parola non è assoggettata ad imposizione né ai fini IRES né ai fini IRAP ed inoltre non rileva ai fini dell'applicazione degli artt. 61 e 109 del TUIR comma 5 in materia di determinazione della quota di indeducibilità di interessi passivi e di spese per la presenza di ricavi o proventi esclusi da imposizione ai fini IRES.

Modalità di fruizione dei crediti di imposta riconosciuti

I crediti di imposta sono utilizzabili esclusivamente con il modello F24 in compensazione in 3 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello di maturazione e subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti.

Obblighi di certificazione

L'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti.

Ai fini dei successivi controlli, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica asseverata che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti in corso di realizzazione.

Cumulabilità con altri benefici

In analogia con il credito di imposta per nuovi investimenti in beni strumentali, il credito di imposta in argomento è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, solo se tale cumulo, anche considerata la non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non conduce ad un rapporto tra benefici complessivi delle agevolazioni e costo sostenuto maggiore di 1.



Credito di imposta formazione 4.0

Anche il credito di imposta connesso alle spese per la c.d. formazione 4.0 è stato oggetto di potenziamento da parte della Legge di Bilancio 2021, con particolare riferimento alla estensione della vigenza della normativa (già modificata da ultimo dalla L. 160/2019) ed alla tipologia di spese agevolabili. Si ripercorrono di seguito le principali caratteristiche di questo credito di imposta.

Ambito applicativo soggettivo

L'agevolazione è astrattamente applicabile a tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato.

Ambito applicativo oggettivo

Sono agevolabili le spese in attività di formazione svolte per acquisire e consolidare le conoscenze delle tecnologie previste dal piano nazionale Industria 4.0 quali: *big data* e analisi dei dati, *cloud* e *fog computing*, *cyber security*, sistemi *cyber-fisici*, prototipazione rapida, sistemi di visualizzazione e realtà aumentata, robotica avanzata e collaborativa, interfaccia uomo macchina, manifattura additiva, internet delle cose e delle macchine e integrazione digitale dei processi aziendali. Tali attività devono essere tassativamente applicate negli specifici ambiti⁴ elencati nell'Allegato A alla L. 205/2017.

Sono ammissibili i seguenti costi:

1. spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione
2. costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione, quali le spese di viaggio, le spese di alloggio, i materiali e le forniture con attinenza diretta al progetto, l'ammortamento degli strumenti e delle attrezzature nella misura in cui sono utilizzati esclusivamente per il progetto di formazione
3. i costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione
4. le spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e le spese generali indirette (spese amministrative, locazione, spese generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

Possono essere oggetto dell'agevolazione anche le attività di formazione *online*, a condizione che siano rispettati determinati requisiti (circ. MISE 3.12.2018 n. 412088).

Ambito applicativo temporale

L'agevolazione, già in vigore fino al 31 dicembre 2020, per effetto della Legge di Bilancio 2021 si applicherà fino al 31 dicembre 2022.

Ammontare del beneficio riconosciuto

E' riconosciuto un credito di imposta in funzione della dimensione dell'impresa:

- per le piccole imprese, è monetizzabile il 50% della spesa agevolabile con un limite massimo di euro 300.000

- per le medie imprese, è monetizzabile il 40% della spesa agevolabile con un limite massimo di euro 250.000
- per le grandi imprese, è monetizzabile il 30% della spesa agevolabile con un limite massimo di euro 250.000.

La misura del credito d'imposta è aumentata per tutte le imprese, fermo restando i limiti massimi annuali, al 60% nel caso in cui i destinatari della formazione ammissibile rientrino nelle categorie dei lavoratori dipendenti svantaggiati o molto svantaggiati, come definite dal decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 17 ottobre 2017.

Trattamento fiscale dei crediti di imposta riconosciuti

Tale credito non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive. Non rileva inoltre ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Modalità di fruizione dei crediti di imposta riconosciuti

Il credito d'imposta è utilizzabile, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di sostenimento delle spese ammissibili, esclusivamente in compensazione con modello F24. L'utilizzo in compensazione non è soggetto alle limitazioni dei crediti di imposta da quadro RU, ai limiti di compensazione annuale.

Cumulabilità con altri benefici

Nel caso in cui l'aiuto alla formazione concorrente con il credito d'imposta abbia a oggetto anche i costi del personale impegnato nelle attività di formazione, l'impresa dovrà verificare che il cumulo dei due incentivi non superi l'intensità massima prevista dal regolamento n. 651/2014 per gli aiuti alla formazione.

¹ **Allegato A** - Beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese in chiave Industria 4.0, ricomprendente una lista di beni suddivisi in tre tipologie:

- Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati e/o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
- Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
- Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica 4.0.

² **Allegato B** - Beni immateriali (software, sistemi e /system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali Industria 4.0

³ Imbottigliamento di acque alimentari minerali naturali, condutture; Produzione e distribuzione di gas naturale, condotte per usi civili (reti urbane); Stabilimenti termali-idrotermali, condutture; Produzione e distribuzione di gas naturale, condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione; Produzione e distribuzione di gas naturale, condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassosi acquiferi (condotte di derivazione e allacciamento); Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse), ad eccezione dei macchinari e delle attrezzature, anche circolanti su rotaia, necessari all'esecuzione dei lavori di manutenzione; Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza).

⁴ Ambiti connessi alla vendita ed al marketing, all'informatica, alle tecniche e tecnologie di produzione, con le limitazioni presenti nel summenzionato allegato.

STATUS QUO IS TIED DOWN.

Audit | Tax | Advisory



Status Go™
IS UNLEASHED.

Ready to get a head start on solving
tomorrow's challenges?

Welcome to Status Go.

bgt-grantthornton.it | ria-grantthornton.it



©2021 Bernoni & Partners (Bernoni Grant Thornton) and Ria Grant Thornton SpA. All rights reserved.

Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. 'GTIL' refers to Grant Thornton International Ltd (GTIL). Bernoni & Partners (Bernoni Grant Thornton) and Ria Grant Thornton SpA are both member firms of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and each member firm of GTIL is a separate legal entity. GTIL is a non-practicing, international umbrella entity organised as a private company limited by guarantee incorporated in England and Wales. GTIL does not deliver services in its own name or at all. Services are delivered by the member firms. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions. The name 'Grant Thornton', the Grant Thornton logo, including the Mobius symbol/device, and 'Instinct for Growth' are trademarks of GTIL. All copyright is owned by GTIL, including the copyright in the Grant Thornton logo; all rights are reserved.