

**CREDITO D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI "TRANSIZIONE 4.0" E ORDINARI**

L'articolo 1, comma 44, della Legge 30 dicembre 2021, n. 234 (c.d. Legge di Bilancio 2022) ha disposto la **proroga al 2025 del credito d'imposta per investimenti in beni materiali e immateriali "4.0"**, senza modificare sostanzialmente la disciplina generale già introdotta dalla Legge di Bilancio 2021, salvo quanto si andrà ad esporre.

ATTENZIONE: La proroga **NON interessa gli investimenti in beni strumentali "ordinari", i cui meccanismi applicativi rimangono inalterati, con termine dell'agevolazione al 31.12.2022 oppure, a certe condizioni, al più tardi al 30.06.2023.** Si riepilogano di seguito le agevolazioni previste:

Credito d'imposta BENI ORDINARI ossia diversi da quelli di cui alle predette Tabelle A e B	
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)	

Si ricorda che per i beni di cui sopra è prevista l'agevolazione anche per i titolari di reddito professionale.

Importo investimento	Credito d'imposta BENI MATERIALI NUOVI "4.0" (Allegato A L. 232/2016)		
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 30.6.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021) comma 1056	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1057	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 1057-bis - NEW
<= € 2.500.000	50%	40%	20%
> € 2.500.000			
<= € 10.000.000	30%	20%	10%
> € 10.000.000			
<= € 20.000.000	10%	10%	5%
Limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000			



BENI IMMATERIALI NUOVI "4.0" (Allegato B L. 232/2016)		
Investimenti 16.11.2020 – 31.12.2023 (o entro 30.06.2024 con accettazione dell'ordine e acconto di almeno il 20% entro il 31.12.2023)	Investimenti 01.01.2024 – 31.12.2024 (o entro 30.06.2025 con accettazione dell'ordine e acconto di almeno il 20% entro il 31.12.2024)	Investimenti 01.01.2025 – 31.12.2025 (o entro 30.06.2026 con accettazione dell'ordine e acconto di almeno il 20% entro il 31.12.2025)
20%	15%	10%
Limite massimo costi ammissibili € 1.000.000		

Si ricorda che:

- 1) il periodo di effettuazione degli investimenti, con conseguente spettanza del beneficio, è necessario avere riguardo alle regole generali di competenza ex art. 109, commi 1 e 2, TUIR;
- 2) il valore degli investimenti, sul quale applicare le percentuali previste per la determinazione del credito d'imposta spettante, l'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E ha precisato che:

- l'IVA totalmente indetraibile ex art. 19-bis 1, DPR n. 633/72 o per effetto dell'opzione ex art. 36-bis, DPR n. 633/72 costituisce una componente di costo.
- l'IVA parzialmente indetraibile in misura corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni detraibili e le operazioni esenti ex art. 19, comma 5, DPR n. 633/72, ossia in base al pro-rata, non rileva per la determinazione del valore degli investimenti, in quanto non può essere considerata come costo afferente al singolo acquisto ma si qualifica come costo generale;
- il costo del bene va assunto al lordo degli eventuali contributi in c/impianti, a prescindere dalla modalità di contabilizzazione degli stessi (a riduzione del costo del bene / con la tecnica dei risconti);
- per gli investimenti in leasing, rileva il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni;
- il credito d'imposta spetta anche per gli investimenti in beni materiali di costo unitario pari o inferiore a € 516,46, a prescindere dalla modalità di deduzione del relativo costo (integrale nell'esercizio di sostenimento / ripartizione in più esercizi tramite le quote di ammortamento).

SOGGETTI BENEFICIARI

I crediti d'imposta in esame 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 regime 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. L'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E ha chiarito che l'esclusione dall'agevolazione opera con riferimento ai costi sostenuti nel medesimo arco temporale interessato dalle predette sanzioni.

ATTENZIONE: 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. Quest'ultimo, come evidenziato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 9/E, è comprovato da un DURC in corso di validità al momento della fruizione del credito d'imposta. In particolare è necessario che tale documento risulti in corso di validità "all'atto di ciascun utilizzo in compensazione" sia nel caso in cui il contribuente abbia provveduto a richiederlo (e l'abbia ottenuto), sia nel caso in cui, pur non avendolo richiesto, "l'avrebbe ottenuto perché in regola con gli obblighi contributivi"

ATTENZIONE: Sono esclusi dal beneficio in esame 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:

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%
Gruppo XVIII	Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni	Specie 4/b - stabilimenti termali, idrotermali	Conduttore	8,0%
		Specie 4 e 5 - ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per contoterzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittoviee e 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.

Il credito d'imposta riferito agli investimenti in beni strumentali nuovi è utilizzabile **esclusivamente in compensazione con il mod. F24**. Ai fini della compensazione:

- **non è applicabile il limite:**
 - pari a € 2.000.000 annui dal 2021 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.
- **Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate** l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi per importi superiori a € 5.000 **non richiede l'apposizione del visto di conformità** sulla dichiarazione dei redditi in cui il credito viene indicato

Va evidenziato che:

- in caso di **decesso del beneficiario** dell'agevolazione, titolare di un'impresa individuale, il credito maturato in capo al *de cuius* può essere **trasferito agli eredi**, a condizione che proseguano l'attività.
 - il credito può essere **trasferito ai soci di società di persone / collaboratori dell'impresa familiare** in proporzione alle quote di partecipazione agli utili nonché ai soci di società cooperative che hanno optato per la trasparenza fiscale ex art. 115, TUIR.
- ✓ **PER I BENI DI CUI ALLE TABELLE A E B DELLA LEGGE 232/2016 (FINANZIARIA 2017)** anche l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta riferito agli investimenti in beni di cui alle predette **Tabelle A e B** oggetto della proroga in esame **è consentito in 3 quote annuali di pari importo dall'anno in cui è intervenuta l'interconnessione**. **Se l'interconnessione interviene in un periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene, il credito d'imposta può essere fruito per la parte spettante riconosciuta per gli "altri beni"** (nella misura del 10% - 6%) fino all'anno precedente a quello in cui si realizza l'interconnessione. Dall'anno dell'interconnessione il credito "Industria 4.0" va decurtato di quanto già fruito e suddiviso in un nuovo triennio di fruizione di pari importo.
- Nel caso in cui la quota annuale / parte di essa non sia utilizzata, l'ammontare residuo può essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite temporale ed essere utilizzato già dall'anno successivo, secondo le ordinarie modalità di utilizzo del credito, incrementando la quota fruibile a partire dal medesimo anno.
- ✓ **Per gli ALTRI BENI:** il credito d'imposta spettante con riferimento ai beni "generici" è **utilizzabile in compensazione in 3 quote** annuali di pari importo a decorrere **dall'anno di entrata in funzione** (ferma restando la predetta possibilità di riporto nei periodi successivi della parte non utilizzata della quota annuale). Il credito d'imposta può (facoltà) essere **utilizzato in compensazione in un'unica quota** annuale:



- per gli investimenti in **beni immateriali** effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021 da parte dei soggetti con ricavi / compensi (nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene) inferiori a € 5 milioni (la verifica dei limiti di ricavi / compensi va effettuata avendo riguardo a quelli conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene);
- per gli investimenti in **beni materiali** effettuati nel periodo 16.11.2020 - 31.12.2021 indipendentemente dall'ammontare dei ricavi / compensi.

IL CREDITO D'IMPOSTA HA LE SEGUENTI CARATTERISTICHE:

- **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 dell'base imponibile IRAP, non comporti il superamento del costo sostenuto.

ATTENZIONE:

Anche 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** effettuati nel periodo oggetto di proroga è confermata la necessità di inviare una **comunicazione al MISE**, utilizzando lo specifico modello da inviare entro il termine di presentazione del mod. REDDITI relativo al periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti, per consentire allo stesso "di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative".

La mancata comunicazione al MISE non pregiudica comunque la spettanza dell'agevolazione.

ATTENZIONE:

Inoltre è prevista la necessità di predisporre 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 ex DPR n. 445/2000.

ATTENZIONE:

Le fatture / documenti devono **riportare l'espresso riferimento alle disposizioni normative in esame**. A tal fine, con riferimento agli investimenti in beni "Industria 4.0" effettuati nei periodi oggetto della proroga in esame, può essere utilizzata la seguente dicitura: "Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, comma 44, Legge n. 234/2021". Qualora fosse necessario **rettificare i riferimenti normativi** sulle fatture / documenti relativi agli investimenti, è possibile integrare / regolare i documenti già emessi, sprovvisti delle corrette indicazioni delle disposizioni operative di riferimento, prima dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria. Si rammenta infine che, **relativamente a tutte le tipologie di investimenti** (beni "Industria 4.0" e beni "generici"), il soggetto beneficiario è tenuto a **conservare**, a pena di revoca dell'agevolazione, **la documentazione attestante:**

- ✓ l'effettivo sostenimento del costo;
- ✓ la corretta determinazione dell'importo agevolabile.



SOSTITUZIONE BENI AGEVOLATI

In caso di cessione del bene agevolato operano le disposizioni di cui ai commi 35 e 36 dell'art. 1, Legge n. 205/2017 (Finanziaria2018) in materia di investimenti sostitutivi e di conseguenza **è possibile continuare ad usufruire del beneficio a condizione che** si provveda a:

- ✓ **sostituire il bene originario ceduto** con un bene strumentale nuovo con caratteristiche tecnologiche / analoghe o superiori a quelle previste dalla citata Tabella A;
- ✓ **attestare l'effettuazione dell'investimento sostitutivo**, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione. Se il **costo di acquisizione** dell'investimento sostitutivo è **inferiore a quello del bene originario** la fruizione del beneficio continua relativamente alle quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

Si rammenta che la disposizione in materia di investimenti sostitutivi è applicabile esclusivamente ai beni di cui alla Tabella A.

CUMULABILITA' CON ALTRE AGEVOLAZIONI

Il credito d'imposta in esame è **cumulabile con altre agevolazioni** (fiscali e non) 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.

In particolare, come precisato dall'Agenzia delle Entrate eventuali ulteriori limitazioni alla fruizione del credito, con conseguente divieto di cumulo, possono essere disposte dalla disciplina relativa alle altre misure di favore.

Per verificare che, a seguito del cumulo degli incentivi, i costi relativi agli investimenti agevolabili non superino il limite massimo, rappresentato dal 100% del loro ammontare:

- vanno individuati i costi riferibili ai beni oggetto di investimento ammissibili alle diverse agevolazioni. Tali costi vanno assunti **al lordo dei contributi** agli stessi correlati, ossia per il loro intero ammontare;
- va calcolato il **credito d'imposta "teorico"** spettante che va sommato a quello degli altri incentivi concessi per gli stessi investimenti.

Tale sommatoria (comprensiva anche del beneficio connesso alla non concorrenza del credito d'imposta alla formazione del reddito ai fini IRPEF / IRES e della base imponibile IRAP) non deve superare l'ammontare complessivo dei costi ammissibili di competenza per il quale il contribuente intende avvalersi del credito d'imposta.

Si precisa che l'articolo 10 del D.L. n. 4/2022 (c.d. Decreto Sostegni ter) ha previsto, per i beni materiali "4.0", **che per la quota superiore a 10 milioni di euro degli investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica e individuati con apposito decreto**, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 5% del costo fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 50 milioni di euro.

**CREDITO D'IMPOSTA IN RICERCA E SVILUPPO, IN TRANSIZIONE ECOLOGICA, IN INNOVAZIONE TECNOLOGICA 4.0 E IN ALTRE ATTIVITA' INNOVATIVE**

La Legge 30 dicembre 2021 n. 234, con l'articolo 1, comma 45, ha disposto anche la proroga del credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative. Si tenga presente che per l'anno 2022 rimangono inalterate la misura ed il limite massimo vigenti.

Si riepilogano di seguito le agevolazioni previste.

ATTIVITA'	PERIODO D'IMPOSTA	ALIQUTA	LIMITE MASSIMO ANNUALE
<u>Attività di ricerca e sviluppo</u>	2022	20% (della relativa base di calcolo)	€ 4.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
	2023 - 2031	10% (della relativa base di calcolo)	€ 5.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
<u>Attività di innovazione tecnologica</u>	2022 - 2023	10% (della relativa base di calcolo)	€ 2.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
	2024 - 2025	5% (della relativa base di calcolo)	€ 2.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
<u>Attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0</u>	2022	15% (della relativa base di calcolo)	€ 2.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
	2023	10% (della relativa base di calcolo)	€ 4.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
	2024 - 2025	5% (della relativa base di calcolo)	€ 4.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
<u>Attività di design e ideazione estetica</u>	2022 - 2023	10% (della relativa base di calcolo)	€ 2.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)
	2024 - 2025	5% (della relativa base di calcolo)	€ 2.000.000 (ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a 12 mesi)

Studio Negri e Associati rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.