

# Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nella Legge di Bilancio 2022

---

**Prof. Avv. Gianfranco Ferranti**  
11 gennaio 2022

# L'evoluzione della disciplina delle agevolazioni per i nuovi investimenti (1/2)

- L'art. 1, commi da 184 a 197, della legge n. 160 del 2019 (Legge di bilancio 2020) ha sostituito le «tradizionali» proroghe del super-ammortamento e dell'iper-ammortamento (che consentivano ai soggetti ammessi di aumentare, ai fini fiscali, gli ammortamenti e le quote capitale dei canoni di *leasing* relativi a determinate categorie di beni) con il **credito d'imposta** per le spese sostenute per l'acquisizione di beni strumentali nuovi, **a partire dal 1° gennaio 2020** e fino al 31 dicembre 2020, ovvero, a determinate condizioni, al 30 giugno 2021.
- L'art. 1, commi da 184 a 197, della Legge di bilancio 2021 aveva modificato quest'ultima disciplina stabilendo :
  - ✓ l'estensione dell'**ambito temporale** di effettuazione degli investimenti agevolabili;
  - ✓ la variazione della **misura di spettanza dell'agevolazione**, differenziata per le diverse categorie di investimenti e a seconda del momento nel quale è effettuato l'investimento;
  - ✓ le **modalità di fruizione** dell'agevolazione.

# L'evoluzione della disciplina delle agevolazioni per i nuovi investimenti (2/2)

L'art. 1, comma 44. della Legge n. 234 del 2021 (Legge di bilancio 2022) ha **prorogato fino al 2025**, con possibile «allargamento» temporale al primo semestre 2026, i crediti di imposta per gli investimenti in **beni Industria 4.0**, prevedendo **misure fortemente ridotte** rispetto a quelle fissate dalla legge n. 178 del 2020, sia in termini di percentuali sia con riguardo ai *plafond* di spesa agevolabile.

**Nessuna proroga** è stata prevista, rispetto al precedente termine, per gli incentivi su investimenti in **beni “non Industria 4.0”**.

Con la proroga, si ripropongono alcuni problemi interpretativi riguardanti il momento di effettuazione di investimenti realizzati «a cavallo» tra i vari periodi agevolati.

Il credito d'imposta in esame resta **cumulabile** con altre agevolazioni a **condizione che non venga superato il costo** sostenuto. La **circolare del MEF del 31 dicembre 2021, n. 33**, ha chiarito la distinzione tra doppio finanziamento (vietato in base alla normativa europea) e cumulo delle misure agevolative che è invece consentito purché siano finanziate diverse quote parti di un determinato costo senza mai superare il 100%.

## I soggetti ammessi al credito d'imposta

- Il beneficio spetta a **tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato**, incluse le **stabili organizzazioni** di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito → L'incentivo **non** assume, quindi, la natura di **aiuto di Stato**.
- **Non rileva il regime contabile** - ordinario o semplificato - adottato.
  - Continuano, pertanto, a beneficiare della misura agevolativa le imprese individuali, le società commerciali di persone e quelle di capitali, gli enti - commerciali e non - nonché le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.
- Per gli investimenti in **beni strumentali nuovi «non Industria 4.0»** il credito d'imposta si applica, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, anche agli investimenti effettuati dagli **esercenti arti e professioni** (la Legge di bilancio per il 2021 ha compreso quelli relativi a beni immateriali diversi da quelli «Industria 4.0» indicati nell'Allegato B della legge n. 232 del 2016).
- **I contribuenti in regime forfetario**, che non potevano beneficiare della maggiorazione delle quote di ammortamento e delle quote capitale dei canoni di leasing, **sono ammessi al credito d'imposta**.
- È possibile fruire del credito d'imposta anche per le imprese marittime che rientrano nel regime della **tonnage tax** (anche se non esercitano altre attività diverse da quelle agevolate) e nell'ambito del **consolidato fiscale** (risposta ad interpello del 23 luglio 2021, n. 508).

## Le imprese agricole ammesse al credito d'imposta

Per quanto concerne il **settore agricolo** possono fruire del credito d'imposta, come chiarito nella circolare n. 9/E del 2021 (par. 1.1):

- le **persone fisiche** e le **società semplici** che esercitano l'attività agricola **nel rispetto dei limiti previsti dall'art. 32 del TUIR**. Tale precisazione riveste particolare importanza perché conferma che l'ambito soggettivo del credito d'imposta è più ampio di quello del super-ammortamento e dell'iper-ammortamento, che spettavano soltanto ai titolari di reddito d'impresa, oltre che agli esercenti arti e professioni;
- gli imprenditori agricoli che svolgono attività di **agriturismo** e che si avvalgono del relativo **regime forfetario** di determinazione del reddito d'impresa di cui all'art. 5, comma 1 della legge n. 413 del 1991 (regime esteso dalla legge di bilancio 2020 alle attività di oleoturismo);
- gli esercenti attività agricole che determinano il **reddito d'impresa ai sensi degli artt. 56, comma 5, e 56-bis del TUIR**.

## Le società «trasparenti» e le cooperative

**Il credito d'imposta della società "trasparente" è trasferibile ai soci**, in proporzione alle quote di partecipazione agli utili, e deve risultare dalla dichiarazione dei redditi dell'ente trasparente, in cui va indicato l'ammontare del credito spettante, quello eventualmente già utilizzato e quello residuo da riportare nella successiva dichiarazione, al netto dell'ammontare che si intende attribuire ai propri soci o collaboratori (circolare n. 9/E del 2021, risposta ad interpello n. 85 del 2020 e risoluzioni n. 163 del 2003 e nn. 120 e 286 del 2002). L'utilizzo da parte del socio o del collaboratore della propria quota di credito d'imposta è subordinato alla fruibilità dello stesso da parte dell'ente trasparente.

Nella **risposta ad interpello del 16 dicembre 2021, n. 817**, è stata espressamente riconosciuta la trasferibilità del **credito d'imposta non utilizzato da parte di una società semplice agricola** ai propri soci. L'Agenzia ha precisato che il credito maturato e non utilizzato va indicato nel quadro RU, assegnandolo ai soci nella stessa proporzione prevista dall'art. 5 del TUIR.

Lo stesso principio è stato affermato, nella circolare n. 9/E del 2021, con riguardo alle **società cooperative che**, ricorrendo i presupposti, abbiano **optato per la trasparenza fiscale di cui all'articolo 115 del Tuir**, in quanto assimilate, ai fini impositivi, alle società di persone.

Nella risposta ad interpello del 23 luglio 2021, n. 508, l'Agenzia delle entrate ha affermato che è possibile cedere il credito d'imposta in esame nell'ambito del consolidato fiscale.

## I soggetti esclusi dal credito d'imposta

- Sono **escluse** dal beneficio talune «**imprese in crisi**», cioè quelle in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale e altra procedura concorsuale prevista dalla legge fallimentare, dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al D.Lgs. n. 14 del 2019, o da altre leggi speciali ovvero che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.
  - Viene, quindi, fatto riferimento **soltanto** alle **procedure concorsuali con finalità liquidatorie**, mentre l'esclusione non si applica a quelle finalizzate al risanamento, quale la procedura di ristrutturazione del debito.
- Sono, inoltre, escluse le imprese destinatarie di **sanzioni interdittive** per gli illeciti amministrativi da reato di cui all'art. 9, comma 2, del D.lgs. n. 231/2001. Tali sanzioni sono: l'interdizione dall'esercizio dell'attività; la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito; il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio; l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi; il divieto di pubblicizzare beni o servizi. Circolare n. 9/E del 2021: sono esclusi gli investimenti effettuati nell'arco temporale interessato dall'applicazione della sanzione interdittiva.

Per le imprese ammesse al credito d'imposta, la fruizione del beneficio spettante è comunque subordinata al **rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali.**

## L'ambito oggettivo dell'agevolazione

### ➤ Investimenti agevolabili

**Beni materiali** strumentali nuovi «**non Industria 4.0**» → in precedenza oggetto del super-ammortamento

**Beni materiali** strumentali nuovi «**Industria 4.0**» di cui all'Allegato A della legge n. 232 del 2016 → in precedenza oggetto dell'iper-ammortamento

**Beni immateriali** strumentali nuovi «**Industria 4.0**» di cui all'Allegato B della legge n. 232 del 2016 → in precedenza oggetto del super-ammortamento dei beni immateriali riconosciuto ai soggetti che fruivano dell'iper-ammortamento.

Nel novero dei **beni della prima categoria** sono compresi **anche quelli immateriali «non Industria 4.0»**, cioè diversi da quelli indicati nell'Allegato B alla legge n. 232 del 2016 (tra i quali rientrano, tra gli altri, *software*, sistemi e *system integration*).

L'investimento, per essere agevolabile, deve essere destinato a **strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato**.



# L'ambito oggettivo dell'agevolazione. I beni delle imprese agricole

## ➤ Investimenti agevolabili

**Risposta ad interpello del 19 aprile 2021, n. 265**

**Trattrice agricola e carro-botte** dotati di equipaggiamento hardware e del software necessario per la gestione ed elaborazione dei dati del sistema aziendale

**E' possibile fruire del credito d'imposta.** Sono potenzialmente agevolabili i *software* di sistema di tipo *stand alone*, se riconducibili a quelli di cui all'Allegato B della legge n. 232 del 2016. E' stato fatto riferimento al parere espresso al riguardo dal MISE, il quale ha menzionato anche la propria circolare del 23 maggio 2018, n. 177355.

# L'ambito oggettivo dell'agevolazione – i beni esclusi

## Beni esclusi

Veicoli indicati nell'art. 164, comma 1, del TUIR, sia che vengano utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa dunque integralmente deducibili (autovetture per servizio taxi o per autoscuola), sia che vengano utilizzati con finalità non esclusivamente imprenditoriali

I beni per i quali il D.M. 31 dicembre 1988, recante la tabella dei coefficienti di ammortamento ai fini fiscali, stabilisce aliquote inferiori al 6,5 per cento.

I fabbricati e le costruzioni

I beni gratuitamente devolvibili dalle 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 dei rifiuti.

I beni di cui all'Allegato 3 annesso alla Legge di bilancio 2017

## Il credito d'imposta nella Legge di bilancio 2020 – Ambito temporale

- In base alla originaria disciplina del credito d'imposta erano agevolabili gli investimenti destinati a strutture produttive situate in Italia effettuati:
  - **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020;**
  - **ovvero entro il 30 giugno 2021**, a condizione che entro il 31 dicembre 2020 il relativo ordine risultasse accettato dal venditore e fosse avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.
- Il credito d'imposta non si applicava agli investimenti che potevano fruire del super-ammortamento o dell'iper-ammortamento, compresi quelli per i quali entro il 31 dicembre 2019 il relativo ordine risultava accettato dal venditore ed era stato effettuato il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione al fine di fruire della proroga del termine di effettuazione degli investimenti al 31 dicembre 2020.

<b>Periodo di effettuazione degli investimenti</b>	<b>Condizioni da rispettare</b>	<b>Agevolazione spettante</b>
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: •ordine accettato dal venditore; •pagamento acconti 20%.	Super-ammortamenti DL 34/2019
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: •ordine accettato dal venditore; •pagamento acconti 20%.	Iper-ammortamenti L. 145/2018
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Assenza di una delle due condizioni sopra riportate	Credito d'imposta L. 160/2019
Dall'1.1.2021 al 30.6.2021	Entro il 31.12.2020: •ordine accettato dal venditore; •pagamento acconti 20%.	Credito d'imposta L. 160/2019

## Il credito d'imposta nella Legge di bilancio 2020 – Le regole per la fruizione

- In base alla precedente disciplina il credito d'imposta era riconosciuto in misura differenziata in relazione alla tipologia di investimenti.

Tipologia di beni	Agevolazioni precedenti	Credito d'imposta
Beni materiali strumentali "ordinari"	<b>Super-ammortamento</b> ex DL 34/2019 <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ maggiorazione del <b>30%</b>;</li> <li>❖ <b>teito</b> massimo costi agevolabili <b>2,5 milioni di euro</b>.</li> </ul>	Credito d'imposta: <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ aliquota del <b>6%</b>;</li> <li>❖ <b>teito</b> massimo costi agevolabili <b>2 milioni</b>.</li> </ul>
Beni materiali strumentali <b>Industria 4.0</b> (Allegato A alla L.232 del 2016)	<b>Iper-ammortamento</b> ex Legge bilancio 2019 <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Maggiorazione del <b>170%</b> per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;</li> <li>❖ maggiorazione del <b>100%</b> per gli investimenti compresi tra 2,5 e 10 milioni di euro;</li> <li>❖ maggiorazione del <b>50%</b> per gli investimenti compresi tra 10 e 20 milioni di euro;</li> <li>❖ <b>nessuna</b> maggiorazione sulla <b>parte di investimenti</b> complessivi <b>eccedente</b> il limite di <b>20 milioni</b> di euro.</li> </ul>	Credito d'imposta: <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>40%</b> per investimenti <b>fino a 2,5 milioni</b>;</li> <li>❖ <b>20%</b> tra <b>2,5 e 10 milioni</b>;</li> <li>❖ <b>Teito</b> massimo costi agevolabili <b>10 milioni</b> di euro.</li> </ul>
<b>Beni immateriali Industria 4.0</b> (Allegato B alla L. n. 232 del 2016)	Agevolazione per i soli soggetti beneficiari dell'iper-ammortamento: <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ maggiorazione del <b>40%</b>;</li> <li>❖ <b>nessun teito massimo</b> ai costi agevolabili.</li> </ul>	Credito d'imposta: <ul style="list-style-type: none"> <li>❖ aliquota del <b>15%</b>;</li> <li>❖ <b>teito</b> massimo costi agevolabili <b>700.000 euro</b>.</li> </ul>

# La disciplina della Legge di Bilancio 2021

Investimenti in beni strumentali ordinari  
(materiali e immateriali) → commi 1054 e 1055 dell'art. 1

Investimento agevolabile	Periodo di effettuazione dell'investimento	Limite massimo costi ammissibili	Misura del credito d'imposta
Beni strumentali <b>materiali diversi</b> da quelli « <b>Industria 4.0</b> » dell' <b>Allegato A</b> alla legge 232/2016	<b>Dal 16 novembre 2020</b> fino al <b>31 dicembre 2021</b> (o al 30 giugno 2022)	<b>2 milioni</b> di euro	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>10 per cento</b></li> <li>❖ La misura del credito d'imposta è elevata al <b>15 per cento</b> per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati al <b>lavoro agile</b> di cui all'art. 18 della legge n. 81 del 2017</li> </ul>
	<b>Dal 1° gennaio 2022</b> fino al <b>31 dicembre 2022</b> (o al 30 giugno 2023)	<b>2 milioni</b> di euro	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>6 per cento</b></li> </ul>
Beni strumentali <b>immateriali diversi</b> da quelli « <b>Industria 4.0</b> » dell' <b>Allegato B</b> alla legge 232/2016  <b>NOVITA'</b>	<b>Dal 16 novembre 2020</b> fino al <b>31 dicembre 2021</b> (o al 30 giugno 2022)	<b>1 milione</b> di euro	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>10 per cento</b></li> <li>❖ La misura del credito d'imposta è elevata al <b>15 per cento</b> per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati al <b>lavoro agile</b> di cui all'art. 18 della legge n. 81 del 2017</li> </ul>
	<b>Dal 1° gennaio 2022</b> fino al <b>31 dicembre 2022</b> (o al 30 giugno 2023)	<b>1 milione</b> di euro	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ <b>6 per cento</b></li> </ul>

# La disciplina della Legge di Bilancio 2021

Investimenti in beni  
strumentali nuovi  
indicati nell'Allegato  
A alla legge n.  
232/2016 → commi  
1056 e 1057 dell'art. 1

Investimento agevolabile	Periodo di effettuazione dell'investimento	Misura del credito d'imposta
Beni materiali strumentali nuovi « <b>Industria 4.0</b> » indicati nell' <u>Allegato A</u> alla legge 232/2016	Dal 16 novembre 2020 fino al 31 dicembre 2021 (o al 30 giugno 2022*)	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 50 per cento del costo per la quota di investimenti <b>fino a 2,5 milioni</b> di euro</li> <li>❖ 30 per cento del costo per la quota di investimenti <b>superiori a 2,5 milioni</b> di euro e <b>fino a 10 milioni</b> di euro</li> <li>❖ 10 per cento del costo per la quota di investimenti <b>superiore a 10 milioni di euro</b> e fino al <b>limite massimo di 20 milioni</b> di euro.</li> </ul>
	Dal 1° gennaio 2022 fino al 31 dicembre 2022 (o al 30 giugno 2023*)	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ 40 per cento del costo per la quota di investimenti <b>fino a 2,5 milioni</b> di euro</li> <li>❖ 20 per cento del costo per la quota di investimenti <b>superiori a 2,5 milioni</b> di euro e <b>fino a 10 milioni</b> di euro</li> <li>❖ 10 per cento del costo per la quota di investimenti <b>superiore a 10 milioni</b> di euro e fino al <b>limite massimo di 20 milioni</b> di euro.</li> </ul>

# La disciplina della Legge di Bilancio 2021

Investimenti in beni immateriali nuovi indicati nell'Allegato B alla legge n. 232/2016 → comma 1058 dell'art. 1

Investimento agevolabile	Periodo di effettuazione dell'investimento	Misura del credito d'imposta
Beni immateriali « <b>Industria 4.0</b> » indicati nell' <u>Allegato B</u> alla legge 232/2016	<b>Dal 16 novembre 2020 fino al 31 dicembre 2022 (o al 30 giugno 2023*)</b>	❖ <b>20 per cento del costo nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.</b>

# Legge di bilancio 2021: problematiche operative e interpretative (1/3)

- L'ambito temporale di applicazione della **disciplina** del credito d'imposta prevista nella **Legge di bilancio per il 2021** e quello della Legge di bilancio **per il 2020** si **sovrapponevano** in relazione agli **acquisti effettuati**:

a) **tra il 16.11.2020 e il 31.12.2020**: sovrapposizione integrale;

b) **tra l'1.1.2021 e il 30.6.2021**: sovrapposizione qualora l'accettazione dell'ordine e il versamento dell'acconto del 20% siano stati effettuati entro il 31.12.2020. Durante l'iter di approvazione della Legge di bilancio 2021 era stato presentato, sulla base delle indicazioni del MISE, un emendamento - che non era stato, però, approvato - nel quale era stato precisato che sarebbe restata ferma la precedente disciplina per gli investimenti effettuati tra il 16 novembre 2020 e il 30 giugno 2021 in relazione ai quali era stato versato entro il 15 novembre 2020 un acconto in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione dei beni.

Nella **circolare n. 9/E del 2021** l'Agenzia delle entrate ha riconosciuto la possibilità di una "parziale sovrapposibilità" della nuova disciplina con quella precedente ed è stato affermato che "il coordinamento delle due discipline agevolative sul piano temporale debba avvenire distinguendo il caso degli **investimenti per i quali alla data del 15 novembre 2020**, vale a dire anteriormente alla decorrenza della nuova disciplina, si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento (c.d. "**prenotazione**"), dal caso degli investimenti per i quali alla suddetta data non risultino verificate tali condizioni. Nel primo caso, si ritiene che gli investimenti, sempre **se effettuati** (vale a dire completati) **entro il 30 giugno 2021**, restino **incardinati nella precedente disciplina** di cui alla legge di bilancio 2020». Agli investimenti che sono stati, invece, "prenotati" entro il 15 novembre 2020 ma "**effettuati**" **successivamente al 30 giugno 2021** si applica la "**nuova**" disciplina del credito d'imposta.



## Legge di bilancio 2021: problematiche operative e interpretative (2/3)

L'importo massimo degli investimenti complessivamente agevolabili è normalmente stabilito con riferimento a ciascun arco temporale stabilito in relazione alle diverse modalità di applicazione del beneficio (approssimativamente coincidente con il periodo d'imposta).

Per gli **investimenti in beni strumentali immateriali** compresi tra quelli “**Industria 4.0**” l'agevolazione è, invece, applicabile con le medesime modalità dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2022 (o al 30 giugno 2023) e parrebbe che il **limite massimo di 1 milione di euro** sia **applicabile** con riguardo **all'intero arco temporale**, che abbraccia due periodi d'imposta.

Adottando tale interpretazione questa categoria di beni risulterebbe, però, ingiustificatamente penalizzata.

Nell'emendamento presentato, sulla base delle indicazioni del MISE, nel corso dell'iter di approvazione della Legge di bilancio 2021 (non approvato) era stato posto rimedio a tale inconveniente, prevedendo la suddivisione in due periodi dell'ambito temporale di applicazione del credito d'imposta, con l'applicazione del tetto di 1 milione di euro per ciascuno dei detti periodi.

Un'analogha problematica si pone, come si vedrà più avanti, anche nell'ambito delle modifiche normative introdotte dalla Legge di bilancio 2022.

**Legge di bilancio  
2021:  
problematiche  
operative e  
interpretative  
(3/3)**

Al fine di agevolare maggiormente gli investimenti in “strumenti e dispositivi tecnologici” destinati dall’impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile è stato previsto l’innalzamento dal 10 al 15 per cento della misura del credito in caso di acquisto di beni strumentali materiali e immateriali “non Industria 4.0”.

Tali dispositivi potrebbero, però, consistere in beni sia materiali che immateriali, per i quali sono previsti diversi limiti massimi di costi ammissibili al beneficio.

Anche in tal caso appare, quindi, necessaria l’introduzione di un chiarimento in via normativa, inteso a salvaguardare ed, auspicabilmente, incrementare i detti limiti, così come previsto per l’importo del credito.

# La disciplina della Legge di Bilancio 2022

Investimenti in beni materiali e immateriali nuovi «4.0» → comma 44 dell'art. 1 della Legge n. 234 del 2021

Investimento	Legge n. 178/2020	Legge di Bilancio 2022
Beni strumentali materiali nuovi di cui all'allegato A, legge n. 232/2016	<p><b>Anno 2022 (più primo semestre 2023):</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 40% fino a 2,5 milioni;</li> <li>- 20% tra 2,5 e fino a 10 milioni;</li> <li>- 10% tra 10 e fino a 20 milioni,</li> </ul> <p>Nel limite massimo di 20 milioni di euro.</p>	<p><b>Anni 2023-2025 (più primo semestre 2026)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 20% fino a 2,5 milioni;</li> <li>- 10% tra 2,5 e fino a 10 milioni;</li> <li>- 5% tra 10 e fino a 20 milioni,</li> </ul> <p>nel limite massimo complessivo di spesa di <b>20 milioni</b> di euro.</p>

Investimento	Legge n. 178/2020	Legge di Bilancio 2022	
Beni strumentali immateriali nuovi di cui all'allegato B, legge n. 232/2016	<p><b>16 novembre 2020 - 31 dicembre 2023 (più primo semestre 2024)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 20% nel limite di spesa di 1 milione</li> </ul>	<p><b>Anno 2024 (più primo semestre 2025)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 15% nel limite di spesa di 1 milione</li> </ul>	<p><b>Anno 2025 (più primo semestre 2026)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 10% nel limite di spesa di 1 milione</li> </ul>

## Legge di bilancio 2022: le modifiche normative e le problematiche interpretative (1/3)

L'art. 1, comma 44, della **Legge di bilancio 2022** stabilisce, con riferimento ai **beni materiali 4.0**, una **proroga** che si traduce nella introduzione di un unico nuovo blocco temporale che va **dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2025** (e fino al primo semestre successivo per le “prenotazioni” effettuate entro il 2025), nell’ambito del quale le imprese potranno usufruire di **crediti percentualmente dimezzati** rispetto a quelli dell’anno 2022: **20%** (contro il precedente 40%) per lo scaglione di costo complessivo fino a 2,5 milioni; **10%** (contro precedente 20%) per lo scaglione di costo tra 2,5 e 10 milioni; **5%** (contro precedente 10%) nello scaglione di costo complessivo tra 10 e 20 milioni.

In base alla formulazione letterale della norma il **tetto massimo** di costi agevolabili di **20 milioni** di euro non risulta più applicabile in relazione a ciascun periodo d’imposta interessato ma riguarda i “**costi complessivamente ammissibili**” sostenuti nell’intero triennio. Di conseguenza, gli investimenti effettuati nel 2024 si cumulano, al fine di individuare gli scaglioni applicabili, a quelli del 2023. Gli investimenti del 2025, a loro volta, si cumulano, per il medesimo fine, con quelli sia del 2023 che del 2024.

Nella relazione tecnica al disegno di legge gli effetti di tale proroga erano stati, però, illustrati, in un’apposita tabella, indicando il limite massimo di 20 milioni di euro distintamente per ciascun periodo d’imposta interessato. Tale interpretazione, ancorchè difforme dal tenore letterale del disposto normativo, sarebbe meno penalizzante per i contribuenti e risulterebbe in linea con quanto previsto per i beni immateriali 4.0 (cfr. la slide successiva). In passato l’Agenzia delle entrate ha, peraltro, più volte orientato la propria interpretazione facendo riferimento al contenuto delle relazioni tecniche che accompagnano i provvedimenti esaminati.

## Legge di bilancio 2022: le modifiche normative e le problematiche interpretative (2/3)

Per gli **investimenti in software e altri beni immateriali** con caratteristiche **4.0**, la proroga copre un identico arco temporale (2023-2025 e fino al primo semestre 2026 per le “prenotazioni” effettuate entro il 2025).

L'attuale agevolazione viene **estesa all'anno 2023** (ora riguarda gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2023 ovvero nel primo semestre 2024, in caso di «prenotazione» entro il 2023), **mantenendo** stessa percentuale (**20%**) e stesso **plafond (1 milione)**. E' stato, però, precisato che quest'ultimo costituisce il “limite massimo annuale di costi ammissibili” (mentre in precedenza il plafond appariva riguardare l'intero arco temporale di due periodi d'imposta).

Per gli **investimenti del 2024** e per quelli del **2025** (in entrambi i casi con la possibile «proroga» al semestre successivo), è stabilito, rispettivamente, un **credito d'imposta del 15% e del 10% su un massimo di spesa di un milione per ciascun anno**.

Pertanto, ferma restando la misura decrescente dei crediti di imposta, **l'importo dei plafond di spesa è molto più ampio di quello previsto per i beni materiali**. Infatti, gli investimenti del 2024 non vanno cumulati con quelli del periodo precedente (16 novembre 2020 – 31 dicembre 2023), così come quelli effettuati nel 2025 non si cumulano con quelli del 2024 e con quelli del triennio precedente.

L'interpretazione letterale della disposizione concernente il *plafond* di spesa per i «beni materiali 4.0» risulta, quindi, incoerente rispetto alla disciplina concernente i beni immateriali e potrebbe, anche per tale motivo, essere superata alla luce di quanto previsto nella già richiamata relazione tecnica.

**Legge di bilancio  
2022: investimenti  
in beni «non  
Industria 4.0»**

**Nessuna proroga** è invece prevista **per gli investimenti in beni “non Industria 4.0”**, né materiali (macchinari non 4.0, autocarri, PC, tablet, mobili e arredi, ecc.), né immateriali (software «non 4.0»).

Le agevolazioni previste dalla Legge n. 178 del 2020 si fermano, pertanto, agli investimenti effettuati nel 2022, con possibile «allungamento» fino al 30 giugno 2023 in caso di “prenotazioni” entro la fine dell’anno precedente.

## Il costo agevolabile (1/2)

- Per quanto concerne le **modalità di effettuazione degli investimenti**, l'agevolazione spetta per i beni: a) acquistati a titolo di proprietà; b) in *leasing*; c) realizzati in economia; d) realizzati mediante appalto.
- Il **costo agevolabile** è determinato, ai sensi dell'art. 110 del TUIR, al lordo delle quote di ammortamento e comprende anche gli oneri accessori di diretta imputazione, quali: costi di progettazione; spese di trasporto; dazi doganali; costi di installazione; onorari per perizie e collaudi; costi di montaggio e posa in opera. Per i beni acquisiti in *leasing* il costo agevolabile è quello sostenuto dalla società di leasing per il relativo acquisto.
- Sono esclusi gli interessi passivi (salvo che non siano capitalizzati) e le spese generali.
- Sulla base dei chiarimenti forniti nella circolare n. 4 del 2017 il costo del bene agevolabile va assunto **al lordo di eventuali contributi** in conto impianti spettanti all'imprenditore, a prescindere dal regime di contabilizzazione adottato.

Nella circolare n. 9/E del 2021 è stato affermato che il **credito d'imposta spetta anche per i beni di costo unitario inferiore a 516,46 euro**. Ciò perché la disciplina in esame “non richiede l'effettuazione di un ammontare minimo di investimenti al fine di poter accedere al credito di imposta”. Trattandosi di investimenti in beni strumentali, va fatto riferimento, pur in assenza di un esplicito rinvio normativo, ai beni strumentali materiali ammortizzabili di cui agli articoli 102 e 102-bis del TUIR, nonché ai beni strumentali immateriali ammortizzabili di cui all'articolo 103 del TUIR, “indipendentemente dalla circostanza che, in sede contabile e fiscale, il contribuente scelga di dedurre o di non dedurre l'intero costo del bene nell'esercizio di sostenimento (procedendo, in tale ultimo caso, all'ammortamento dello stesso)”.

## Il costo agevolabile (2/2)

- Nella circolare n. 9/E del 2021 è stato confermato che l'**IVA** relativa alle singole operazioni di acquisto, **totalmente indetraibile** ai sensi dell'articolo 19-bis 1 del DPR n. 633 del 1972 ovvero per effetto dell'opzione prevista dall'articolo 36-bis dello stesso decreto, "**costituisce una componente del costo**". Invece, "**non rileva** ... ai fini della determinazione del valore degli investimenti **l'IVA parzialmente indetraibile** in misura corrispondente al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione ed operazioni esenti ai sensi dell'articolo 19, comma 5, del DPR n. 633 del 1972», trattandosi di «una massa globale che si qualifica come costo generale». Nel caso in cui per l'utilizzatore **l'IVA sui canoni di leasing** sia **indetraibile** ai sensi dell'articolo 19-bis 1 del DPR n. 633 del 1972, «ai fini dell'agevolazione assume rilievo anche l'IVA pagata dal locatore sull'acquisto del bene». Si veda, al riguardo, anche la nella risposta ad interpello del 23 giugno 2021, n. 428.

E' stato, in tal modo, confermato l'orientamento già espresso nella circolare del 27 ottobre 2009, n. 44/E, con riferimento all'agevolazione cd. "Tremonti-ter".

Si ritiene che il principio affermato dall'Agenzia abbia una valenza di carattere generale e non limitata all'applicazione dell'agevolazione in esame.



## Il momento di effettuazione dell'investimento (1/4)

- Per determinare il **momento di effettuazione degli investimenti** vanno sempre applicate, indipendentemente dal regime contabile adottato, le regole generali della **competenza** previste dell'**art. 109, commi 1 e 2, del TUIR**. (circ. Agenzia delle Entrate del 30 marzo 2017, n. 4, par. 6.1.3).
- Tali criteri rilevano anche per i soggetti che applicano il principio di derivazione rafforzata, per i contribuenti in contabilità semplificata e in regime forfetario nonché per gli esercenti arti e professioni.
- Pertanto, in caso di acquisto di **beni materiali**, rileva la data della **consegna** o **spedizione** del bene, ovvero, se diversa e successiva, la data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.
- Nel caso di **beni acquisiti in leasing**, rileva la data in cui il bene è consegnato o comunque entra nella disponibilità dell'utilizzatore. Se il contratto prevede una clausola di prova a favore del locatario, la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte di quest'ultimo segna il momento di realizzazione dell'investimento ai fini di cui si discute.

# Il momento di effettuazione dell'investimento (2/4)

Modalità di effettuazione degli investimenti	Momento di effettuazione degli investimenti
Proprietà	<p>Le spese di acquisizione dei beni mobili si considerano sostenute:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- alla data della consegna o spedizione;</li><li>- ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.</li></ul> <p>Non si tiene conto delle clausole di riserva della proprietà (o "patto di riservato dominio").</p>
Appalto	<p>Nell'ipotesi di investimenti effettuati mediante contratti di appalto, i costi si considerano sostenuti dal committente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ alla data di ultimazione della prestazione;</li><li>✓ oppure, in caso di stati di avanzamento dei lavori, alla data in cui l'opera (es. macchinario) o la porzione d'opera viene verificata ed accettata dal committente: in tal caso, sono agevolabili i corrispettivi liquidati nel periodo agevolato in base allo stato di avanzamento dei lavori (SAL), indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto.</li></ul>
Realizzazione in economia	<p>Rilevano i costi imputabili all'investimento sostenuti nel periodo agevolato, avuto riguardo ai criteri di competenza in precedenza indicati.</p>

## Il momento di effettuazione dell'investimento (3/4)

- ▶ Per gli **investimenti in beni complessi** (quali sono generalmente quelli con caratteristiche 4.0) occorre individuare correttamente le obbligazioni del venditore ulteriori e successive rispetto alla consegna o spedizione degli apparati, oltre alla garanzia del buon funzionamento. Se le stesse sono elementi essenziali del contratto si ha la c.d. “**vendita-appalto**”, nella quale il venditore assume una obbligazione complessa ed unitaria. La **risposta ad interpello n. 723 del 2021** ha esaminato il caso di un investimento per il quale gli impegni del fornitore successivi alla consegna riguardano: modifiche dei macchinari secondo specifiche del cliente, addestramento del personale, collaudo presso lo stabilimento del fornitore, collaudo presso il cliente. In questo caso **l'investimento** si considera **effettuato solo dopo** il regolare svolgimento delle **attività ulteriori** che sono necessarie per configurare il requisito della “certezza” previsto dall'art. 109, comma 1, del T.U.I.R. L'adempimento decisivo è costituito dal **rilascio del certificato di accettazione definitiva** ma se prima si verifica il **pagamento del saldo** prezzo dell'investimento, l'Agenzia ritiene realizzata “la **ragionevole certezza di un esito positivo** del collaudo finale dei macchinari” ed effettuato l'investimento, **a meno che** tale pagamento sia accompagnato dal **rilascio di contro-garanzie** da parte del venditore per eventuali inadempienze contrattuali. Tali precisazioni rischiano di dare luogo ad incertezze ed appare opportuno che il contenuto del contratto sia molto chiaro al riguardo.

## Il momento di effettuazione dell'investimento (4/4)

- ▶ Nella **risoluzione del 31 dicembre 2021, 77/E**, è stato affermato che, in caso di contratto di **appalto**, la data di ultimazione della prestazione coincide con quella della **accettazione senza riserve** dell'opera dell'appaltatore. In base ai principi enunciati dalla Cassazione l'accettazione dell'opera da parte del committente può **anche** risultare **in modo tacito**, mediante l'espressione, per *facta concludentia*, di una volontà incompatibile con la mancata accettazione. Occorre che il committente, nel ricevere l'opera, non ne abbia contestato i vizi e neppure si sia riservato di effettuare una verifica dell'opera in un momento successivo.
- ▶ Appare, pertanto, opportuno introdurre nei contratti di appalto pattuizioni che richiedano espressamente che l'accettazione debba risultare in modo espresso da documenti scritti e che la consegna al committente, non accompagnata da tali documentazioni, non possa qualificarsi come accettazione tacita senza riserve ai sensi dell'art. 1665, quarto comma, del Codice Civile.

## Entrata in funzione e interconnessione

Ai fini della fruizione del credito d'imposta per i beni «ordinari» rileva, altresì, **l'entrata in funzione del bene.**

- La circolare della Guardia di Finanza n. 1 del 2018 ha indicato, a titolo esemplificativo, come fatti «sintomatici dell'utilizzo del bene»:
  - il momento dal quale ha inizio il consumo di energia elettrica necessaria per il funzionamento del bene;
  - l'impiego di manodopera;
  - l'inserimento del bene nella catena di produzione;
  - le risultanze della contabilità industriale.

Per i **beni »Industria 4.0«**, di cui all'Allegato A alla L. n. 232 del 2016, rileva inoltre, ai fini della fruizione del beneficio, **l'interconnessione** degli stessi (*cfr.* circ. Agenzia delle Entrate e MISE del 30 marzo 2017, n. 4 § 6.3).

## Modalità di utilizzo del credito d'imposta (1/6)

- Il **credito d'imposta** spetta anche alle società in perdita fiscale ed è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. n. 241 del 1997 (compensazione orizzontale con, ad esempio, IVA, contributi, ritenute IRPEF dei dipendenti, ecc.). Con la **risoluzione n. 3/E del 13.1.2021** sono stati istituiti i **codici tributo** necessari per il detto utilizzo in compensazione.
- Per la fruizione di tale agevolazione **non** assume rilevanza l'**obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi** ai fini della compensazione in F24 dei crediti relativi alle imposte sui redditi di importo superiore a 5.000 euro annui, introdotto dall'art. 3 del D.L. n. 124 del 2019 (*cf.* la circolare n. 9/E del 2021).
- Il **credito d'imposta** in commento **non è soggetto**:
  - a) al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000,00 euro (art. 1, comma 53, della L. 244/2007);
  - b) al limite generale annuale di compensazione nel modello F24, pari a 700.000,00 euro (art. 34 della L. 388/2000);
  - c) al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro.

## Modalità di utilizzo del credito d'imposta (2/6)

Il credito d'imposta è **utilizzabile in tre quote annuali** di pari importo, a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni per gli investimenti di cui ai commi 4 e 5 (beni materiali diversi da quelli relativi a «Industria 4.0»), ovvero a decorrere **dall'anno di avvenuta interconnessione dei beni** (ai sensi del comma 12) per gli investimenti in beni materiali e immateriali «Industria 4.0» (di cui ai commi 6, 7 e 8).

Per i **soggetti che con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro** che effettuino **investimenti in beni materiali «ordinari»** dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in **un'unica quota annuale**.

Nella circolare n. 9/E del 2021 è stato chiarito che:

- l'utilizzo in unica quota è facoltativo;
- in tal caso il credito non utilizzato può essere riportato in avanti nelle successive dichiarazioni;
- occorre avere riguardo «ai ricavi o compensi percepiti nel periodo precedente a quello di entrata in funzione del bene».

## Modalità di utilizzo del credito d'imposta (3/6)

### Interconnessione successiva

- Nel caso in cui l'**interconnessione** dei beni Industria 4.0 avvenga in un **periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione** è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante ai sensi del credito d'imposta per i beni ordinari.
- In altri termini, nel caso in cui l'interconnessione dei beni di cui all'Allegato A alla L. n. 232 del 2016 avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è comunque **possibile iniziare a fruire del credito d'imposta «non Industria 4.0»** del 10 o 6 per cento (a seconda del momento di effettuazione dell'investimento) per la parte spettante.
- Pertanto:
  - nel primo periodo di fruibilità dell'agevolazione si applica il credito d'imposta «ordinario»;
  - a partire dal periodo in cui avviene la interconnessione il credito d'imposta si applica «in misura piena», decurtando lo stesso di quanto è già stato fruito a titolo di credito d'imposta «ordinario». Nella circolare n. 9/E del 2021 è precisato che tale valore «sarà poi suddiviso in un nuovo triennio di fruizione di pari importo».



## Modalità di utilizzo del credito d'imposta (4/6)

- Il **credito d'imposta non concorre alla formazione della base imponibile** ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionali e comunali, e alla determinazione del valore della produzione ai fini dell'IRAP. Inoltre non rileva ai fini della **determinazione del pro-rata** di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, TUIR.
- E' stabilito che il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento, neanche all'interno del consolidato.
- Il credito d'imposta è **cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che in conseguenza di tale cumulo **non venga superato** - tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP - **l'importo del costo** sostenuto.

La circolare 9/E/2021 ha precisato che, per effettuare il confronto con il costo dell'investimento, occorre sommare i contributi ottenuti sull'investimento al credito di imposta "maggiorato del suddetto risparmio di imposta". Qualora il risultato della somma risulti superiore al costo agevolabile va corrispondentemente ridotto il credito di imposta spettante, in modo che, sommato agli altri incentivi pubblici (fiscali e non) concessi per il medesimo investimento in beni strumentali, non venga superato il limite massimo rappresentato dal 100 per cento dei costi sostenuti.

(segue)

## Modalità di utilizzo del credito d'imposta (5/6)

Nella **risposta ad interpello del 17 settembre 2021, n. 604**, l'Agenzia delle entrate ha affermato che la società “dovrà tenere **in considerazione**, oltre l'IRAP, **anche l'imposta sul reddito dei propri soci**, a titolo di risparmio d'imposta derivante dalla detassazione del contributo per investimenti in beni strumentali”.

Si ritiene che tale conclusione sia, in via di principio, condivisibile, in quanto altrimenti si sarebbe applicato alle società in regime di trasparenza un trattamento diverso e più favorevole rispetto a quello delle altre società, che devono tenere conto anche del risparmio ottenuto ai fini dell'IRES. Resta, però, la **complessità del calcolo** necessario per individuare l'imposta personale risparmiata. Dovrebbe essere la società a comunicare ai soci l'importo del credito d'imposta loro “astrattamente” spettante e questi ultimi dovrebbero, a loro volta, far conoscere alla prima il risparmio ottenibile da ciascuno di essi: in caso di superamento del limite la società dovrebbe proporzionalmente ridurre l'importo del credito fruibile. La possibilità di utilizzarlo in compensazione risulterebbe, di fatto, inevitabilmente ritardata.

*(segue)*

## Modalità di utilizzo del credito d'imposta (6/6)

Il **MEF** aveva affermato, nella circolare del 14 ottobre 2021, n. 21, che il credito d'imposta per nuovi investimenti non sarebbe stato cumulabile con i **benefici** derivanti dal Piano Nazionale di ripresa e resilienza (**PNRR**) nonché “con risorse ordinarie da bilancio statale”. Nella successiva **circolare del 31 dicembre 2021, n. 33**, è stato, però, rettificata la precedente interpretazione, precisando che il **divieto di doppio finanziamento** prescrive che il medesimo costo di un intervento non possa essere rimborsato due volte a valere su fonti di finanziamento pubbliche, anche di diversa natura. Il concetto **cumulo** si riferisce, invece, alla possibilità che diverse forme di sostegno pubblico vengono cumulate a copertura di differenti quote parti di un investimento. È dunque **consentito cumulare su un unico progetto fonti differenti purché il sostegno non copra lo stesso costo**. Ad esempio, se il credito d'imposta finanzia il 40% del costo di un investimento, la quota rimanente del 60% può essere finanziata attraverso altre fonti, purché non si superi mai il 100% del costo.

L'Agenzia delle entrate ha affermato, nella **risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-07176 del 1° dicembre 2021**, che il credito d'imposta per nuovi investimenti è **cumulabile con i contributi del Programma di sviluppo rurale** (sempre a condizione che non venga superato il costo sostenuto) e che i massimali di cui all'allegato II del Regolamento UE 1305/2013 non costituiscono massimali generali di spesa pubblica.

## Rideterminazione del costo in caso di cessione o delocalizzazione

- E' stata confermata l'applicazione del meccanismo di rideterminazione (c.d. *recapture*) **dell'agevolazione**, applicabile sia ai beni «ordinari» che a quelli Industria 4.0, non essendo prevista alcuna distinzione.
- Se, entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento, i beni agevolati sono **ceduti a titolo oneroso** ovvero sono destinati a **strutture produttive ubicate all'estero**, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.
  - Sussiste, quindi, un «**periodo di sorveglianza**», in base al quale i beni agevolati devono essere mantenuti fino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento.
  - nel caso in cui l'entrata in funzione dei beni o la loro interconnessione si verifichi in un anno successivo a quello in cui si considera effettuato l'investimento in base all'art. 109 del TUIR, il **termine finale** del "periodo di osservazione" previsto dalla disciplina va individuato, rispettivamente, nel **31 dicembre del secondo anno successivo a quello dell'entrata in funzione o in quello dell'avvenuta interconnessione**.

## Sostituzione del bene agevolato

- Con riferimento ai **beni «Industria 4.0»** di cui all'Allegato A alla legge n. 232 del 2016 (*ex iper-ammortamento*), per espressa disposizione di legge, si applica, in quanto compatibile, l'art. 1, commi 35 e 36 della Legge di bilancio 2018, in materia di **investimenti sostitutivi** relativi ai beni oggetto di iper-ammortamento.
- Sulla base della citata norma, se nel corso del periodo di fruizione dell'agevolazione si verifica la cessione a titolo oneroso o la delocalizzazione del bene agevolato, **il credito d'imposta non è oggetto di rideterminazione a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:**
  - i. sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente **caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori** a quelle previste dall'Allegato A alla L. n. 232 del 2016;
  - ii. attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.
- Se il **costo del nuovo investimento è inferiore** a quello del bene ceduto, il beneficio calcolato in origine dovrà essere ridotto in corrispondenza del minor costo agevolabile.

## Adempimenti e monitoraggio (1 di 3)

- Ai fini dei successivi controlli, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono **tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea** a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.
- Le **fatture** e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere una **dicitura specifica** recante il **riferimento alla disposizione agevolativa** (cfr. le **risposte ad interpelli nn. 438 e 439 del 2020**, che hanno previsto la revoca del beneficio quale conseguenza del mancato inserimento di tale dicitura e chiarito le modalità con cui vanno effettuate le indicazioni in fattura).
- In relazione agli **investimenti nei beni di cui all'Allegato A e B** della L. 232/2016, le imprese sono inoltre tenute a produrre una **perizia tecnica** rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato. L'art. 1, comma 1062, della Legge di bilancio per il 2021 ha stabilito che la perizia debba essere asseverata e non più semplice.

Dalla perizia deve risultare che:

- ✓ i beni possiedono caratteristiche tecniche tali da includerli negli elenchi di cui ai richiamati Allegati A e B;
- ✓ sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro, l'onere documentale di cui sopra può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del d.P.R. n. 445 del 2000.

## Adempimenti e monitoraggio (2 di 3)

E' stabilito l'obbligo per le imprese di effettuare una **comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico** “al solo fine di consentire al Ministero ... di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative introdotte dai commi 1056, 1057 e 1058”, cioè quelle relative ai beni “Industria 4.0”. Con il decreto direttoriale del 6 ottobre 2021 sono stati disciplinati il modello, il contenuto, le modalità e i termini di invio (tramite PEC) della comunicazione in relazione a ciascun periodo di imposta agevolabile.

Il MISE ha ricordato, nella “Avvertenza 29 dicembre 2020 – Piano transizione 4.0 e credito d'imposta”, pubblicata sul proprio sito, che “la comunicazione è funzionale esclusivamente all'acquisizione da parte del Ministero dello Sviluppo economico delle informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative; in tal senso, è previsto che l'invio della comunicazione avvenga da parte delle imprese su base volontaria e in ottica collaborativa. Pertanto ... si ribadisce che sia **il diritto** all'applicazione delle **discipline agevolative** e sia **l'utilizzo in compensazione** dei relativi crediti **non sono in alcun modo subordinati al suddetto invio**”.

## Adempimenti e monitoraggio (3 di 3)

E' prevista, con riguardo alla disciplina degli investimenti in **beni Industria 4.0**, una procedura di collaborazione tra il Ministero dello sviluppo economico (MISE) e l'Agenzia delle entrate – secondo le modalità fissate con apposita convenzione - qualora:

- nell'ambito delle **verifiche** e dei **controlli** riguardanti gli investimenti si rendano necessarie valutazioni di ordine tecnico concernenti la qualificazione e la classificazione dei beni;
- gli **interpelli** presentati all'Agenzia delle entrate abbiano ad oggetto la corretta applicazione del credito d'imposta relativo agli investimenti in esame.

Inoltre il Ministero dell'economia e delle finanze effettua il monitoraggio delle fruizioni del credito d'imposta al fine di riscontrare che l'attuazione della disciplina normativa in esame non rechi pregiudizio al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica ed assumere tempestivamente le eventuali iniziative legislative al fine di assicurare il rispetto dell'articolo 81 della Costituzione (ai sensi dell'art. 17, comma 13, della legge n. 196 del 2009).