

# **BONUS MEZZOGIORNO E BONUS BENI STRUMENTALI: LE SCELTE DI FINE ANNO**

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

*Normativa, prassi, aspetti contabili e dichiarativi*

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *L'agevolazione*

L'articolo 1, commi da 98 a 108, della legge n. 208 del 28 dicembre 2015, ha istituito un credito di imposta per le imprese che acquistano **beni strumentali nell'ambito di un progetto di investimento iniziale inerente a strutture produttive ubicate nelle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise e Abruzzo. Sono agevolati gli investimenti realizzati dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2022.**

I chiarimenti all'agevolazione sono stati forniti con la circolare n. 34/E del 3 agosto 2016, che contiene un rinvio alla n. 38/E dell'11 aprile 2008 (relativa all'analogo credito di imposta previsto dalla L. 296/2006). Per effetto delle modifiche apportate alla disciplina originaria dall'articolo 7 quater del decreto legge 29 dicembre 2016, n. 243, è stata emanata la circolare n. 12/E del 13 aprile 2017.

Per accedere all'agevolazione è necessaria la presentazione telematica dello specifico modello (CIM17 disponibile, insieme al software di compilazione, sul sito dell'Agenzia delle Entrate).

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Soggetti beneficiari*

**I soggetti beneficiari dell'agevolazione sono i titolari di reddito di impresa, sono quindi esclusi i titolari di reddito agrario**, in tal senso si è espressa la DRE Puglia in risposta all'interpello n. 917-753 del 23 novembre 2020, nonché la risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-07072 dell'8 marzo scorso.

***L'AdE continua ad andare oltre il dato normativo poiché l'articolo 1, comma 98, della legge n. 205 del 28 dicembre 2015 prevede che il credito d'imposta è attribuito alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali nuovi. Il legislatore opera pertanto un esclusivo riferimento al concetto di impresa nell'accezione civilistica, senza alcuna preclusione dell'agevolazione in base alla tipologia di determinazione del reddito cui l'impresa è soggetta.***

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Soggetti beneficiari*

L'agevolazione non si applica ai soggetti che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché ai settori creditizio, finanziario e assicurativo.

### Settore nautica da diporto noleggio imbarcazioni

La circolare n. 32/E del 21 settembre 2022 ha chiarito che «le imprese che operano nel settore del noleggio di unità da diporto, in linea di principio, possono fruire del credito mezzogiorno in relazione agli investimenti agevolabili in quanto nel rispetto del quadro normativo interno che regola il settore e sulla base dei chiarimenti forniti dal (...) Ministero delle Infrastrutture e trasporti, il comparto di appartenenza non è assimilabile alle attività del «settore dei trasporti».

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Soggetti beneficiari*

Il beneficio, altresì, non spetta alle imprese in difficoltà come definite dalla comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01, del 31 luglio 2014. (v. circolare AdE 34/2016; Reg. UE 651/2014).

#### Risposta interpello n. 600, 16/9/2021 (STP ammesse)

Le società tra professionisti (STP) in quanto titolari di reddito d'impresa possono beneficiare del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali "4.0" di cui alla L. 178/2020 e di quello per investimenti nel Mezzogiorno di cui alla L. 208/2015.

Risulta determinante la circostanza di operare in una veste giuridica societaria.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Definizione d'impresa in difficoltà

La circolare dell'agenzia delle entrate n.34 del 03.08.2016 precisa che un'impresa è da considerare in difficoltà se, in assenza di un intervento dello Stato, è quasi certamente destinata al collasso economico a breve o a medio termine.

Pertanto un'impresa è considerata in difficoltà se sussiste almeno una delle seguenti circostanze:

1. nel caso di società a responsabilità limitata, qualora abbia perso più della metà del capitale sociale sottoscritto a causa di perdite cumulate. Ciò si verifica quando la deduzione delle perdite cumulate dalle riserve (e da tutte le altre voci generalmente considerate come parte dei fondi propri della società) dà luogo a un importo cumulativo negativo superiore alla metà del capitale sociale sottoscritto;
2. nel caso di società in cui almeno alcuni soci abbiano la responsabilità illimitata per i debiti della società, qualora abbia perso più della metà dei fondi propri, quali indicati nei conti della società, a causa di perdite cumulate;

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

3. qualora l'impresa sia oggetto di procedura concorsuale per insolvenza o soddisfi le condizioni previste dal diritto nazionale per l'apertura nei suoi confronti di una tale procedura su richiesta dei suoi creditori;
4. nel caso di un'impresa diversa da una PMI, qualora, negli ultimi due anni:
  - I. il rapporto debito/patrimonio netto contabile dell'impresa sia stato superiore a 7,5;
  - II. il quoziente di copertura degli interessi dell'impresa (EBITDA/interessi) sia stato inferiore a 1,0.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Investimenti agevolati*

Trattandosi di un aiuto comunitario, **la definizione di progetto di investimento è fornita dai regolamenti UE. Come precisato dalla circolare n. 34/E del 3 agosto 2016 emanata dall'Agenzia delle Entrate, «risultano agevolabili gli investimenti - in macchinari, impianti e attrezzature varie - relativi alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente e a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente, ovvero, per le grandi imprese localizzate nelle aree di cui all'art. 107, par. 3, lett. c), del TFUE, quelli a favore di una nuova attività economica».**

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Beni agevolabili*

Devono avere 3 requisiti:

1. devono avere carattere strumentale
2. devono essere nuovi
3. devono essere destinati a strutture produttive situate in specifiche aree

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Bonus investimenti nel mezzogiorno*

Indicazioni della Prassi

### **Beni esposti in show room**

La circ. Agenzia delle Entrate 3.8.2016 n. 34 (§ 3), riprendendo quanto già chiarito in passato con riferimento ad altre agevolazioni, ha chiarito che può essere oggetto dell'agevolazione in esame anche il bene che viene esposto in show room ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, in quanto l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore a soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Bonus investimenti nel mezzogiorno*

### **Beni complessi**

Con riguardo ai beni complessi alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati, il requisito della novità sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati (individuato in base al principio di competenza ex art. 109 del TUIR) non sia prevalente, anche per effetto di eventuali oneri capitalizzati, rispetto al costo complessivamente sostenuto (circ. Agenzia delle Entrate 34/2016, § 3).

Tale circostanza deve sussistere sia nell'ipotesi di bene realizzato in economia che nell'ipotesi di acquisto a titolo derivativo da terzi di un bene complesso che incorpora anche un bene usato. In tale ultimo caso, il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di ammontare prevalente rispetto al costo complessivo

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Nozione di struttura produttiva:*

Per "**struttura produttiva**" - in conformità a quanto affermato dalla prassi dell'Agenzia delle entrate - deve intendersi ogni singola unità locale o stabilimento, ubicati nei territori richiamati dal comma 98, in cui il beneficiario esercita l'attività d'impresa.

Può trattarsi di:

- a. un **autonomo ramo di azienda**, inteso come un insieme coordinato di beni materiali, immateriali e risorse umane precisamente identificabili ed esclusivamente ad esso attribuibili, dotato di autonomia decisionale come centro di costo e di profitto, idoneo allo svolgimento di un'attività consistente nella produzione di un output specifico indirizzato al mercato;

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Nozione di struttura produttiva:*

b. una **autonoma diramazione territoriale** dell'azienda ovvero una mera linea di produzione o un reparto, pur dotato di autonomia organizzativa, purché costituisca di per sé un centro autonomo di imputazione di costi e non rappresenti parte integrante del processo produttivo dell'unità locale situata nello stesso territorio comunale ovvero nel medesimo perimetro aziendale. Se nel territorio del medesimo comune l'impresa ha più "strutture" riferibili a processi produttivi diversi, deve individuarsi, nell'ambito del predetto comune, una pluralità di strutture produttive. Diversamente, se nel territorio del medesimo comune l'impresa ha più unità riferibili ad un unico processo produttivo, si manifesta, nell'insieme, un'unica struttura produttiva.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Investimenti agevolati*

Gli investimenti possono essere realizzati anche mediante contratti di leasing. Sono esclusi gli investimenti di mera sostituzione (in tal senso risposta interpello n. 131, 21 marzo 2022), vale a dire quelli relativi alla fisiologica sostituzione di macchinari ormai portati all'esaurimento con beni aventi pressoché le medesime caratteristiche..

**L'AdE, con la risposta n. 322 alla consulenza giuridica dell'8 settembre 2020, ha precisato che per la determinazione dei beni agevolabili (impianti, macchinari e attrezzature) occorre fare riferimento alla corretta classificazione in bilancio secondo i principi contabili nazionali.**

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Investimenti agevolati*

In proposito si evidenzia che con la circolare n. 32/E del 21 settembre 2022, con la quale sono stati forniti i chiarimenti in relazione agli investimenti effettuati dai soggetti operanti nel settore della nautica da diporto, «qualora l'operatore economico abbia rappresentato in maniera diversa la propria realtà aziendale (ad esempio, ipotizzando la creazione di una specifica voce dello stato patrimoniale) ovvero, sulla base della tipologia e dimensioni della propria azienda, usufruisca di schemi di bilancio semplificati (quali, ad esempio, le micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile o le imprese che adottano contabilità semplificata di cui all'articolo 2435-bis del codice civile), **diviene necessario valorizzare tutti gli elementi, in diritto e in fatto, che consentano di considerare i beni oggetto dell'investimento come «macchinari, impianti e attrezzature varie» il cui utilizzo da parte dell'impresa sia essenziale per l'esercizio della propria attività».**

Tale precisazione è da ritenere avente carattere generale, quindi applicabile anche a beni diversi dalle imbarcazioni da diporto.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Investimenti agevolabili*

In base al principio contabile nazionale **OIC n. 16** "Immobilizzazioni materiali", alla voce B.II.2 "impianti e macchinario" vanno iscritti: impianti generici (impianti non legati alla tipica attività della società, ad esempio, servizi riscaldamento e condizionamento, impianti di allarme); impianti specifici (impianti legati alle tipiche attività produttive dell'azienda); altri impianti (ad esempio, forni e loro pertinenze); macchinario automatico e macchinario non automatico (apparati in grado di svolgere da sé - automatico - ovvero con ausilio di persone - semiautomatico - determinate operazioni).

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Investimenti agevolabili*

Alla voce **B.II.3** "attrezzature industriali e commerciali" trovano iscrizione: attrezzature (strumenti, con uso manuale, necessari per il funzionamento o lo svolgimento di una particolare attività o di un bene più complesso, ad esempio, attrezzi di laboratorio, equipaggiamenti e ricambi, attrezzatura commerciale e di mensa); attrezzatura varia, legata al processo produttivo o commerciale dell'impresa, completante la capacità funzionale di impianti e macchinario, distinguendosi anche per un più rapido ciclo d'usura (comprende convenzionalmente gli utensili).

Pertanto, secondo l'Agenzia, restano esclusi dall'agevolazione tutti i beni classificabili in voci di bilancio diverse da quelle indicate nella norma agevolativa.

***Sarebbero quindi, ad esempio, esclusi i beni classificati nella voce B.II.4 "Altri beni" (tra cui mobili e automezzi).***

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Misura dell'agevolazione

La tabella seguente riporta la misura del credito (dal 1/3/2017) di imposta che varia in funzione della dimensione dell'impresa e della collocazione della struttura produttiva:

Zona	Piccola impresa	Media impresa	Grande impresa
Calabria, Puglia, Campania, Sicilia, Basilicata, Sardegna e Molise (*)	45%	35%	25%
Abruzzo	30%	20%	10%

(\*) La Regione Molise sino al 2021 beneficia delle aliquote minori (v. Abruzzo).

La dimensione di impresa è individuata secondo i parametri previsti dalla raccomandazione della Commissione Europea 6 maggio 2003 n. 2003/361/CE, relativa alla definizione delle microimprese, piccole e medie imprese, sono stati recepiti con DM 18 aprile 2005.

Tipologia	Occupati	Fatturato	Totale di bilancio
Media impresa	< 250	< = 50 mln di €	< = 43 mln di €
Piccola impresa	< 50	< = 10 mln di €	< = 10 mln di €
Micro impresa	< 10	< = 2 mln di €	< = 2 mln di €

I parametri "fatturato" e "totale di bilancio" sono alternativi tra loro, in concorrenza al numero di occupati", nel senso che per individuare la dimensione va superato tale parametro in aggiunta ad almeno uno degli altri due.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Misura dell'agevolazione*

Ai fini del calcolo della dimensione si deve tener conto delle indicazioni dell'articolo 3 del citato decreto per la verifica dello status di impresa, autonoma o associata.

Si badi che, ai fini della dimensione di impresa, come sancito dal comma 3, articolo 3, dell'allegato 1 al Regolamento UE 800/2008 del 6 agosto 2008, il collegamento tra imprese rilevante per determinare il perimetro dell'impresa unica può avvenire anche per il tramite di persone fisiche che agiscano di concerto tra loro, a condizione che le imprese interessate esercitino le loro attività o una parte delle loro attività sullo stesso mercato in questione o su mercati contigui. A tal fine, si considera "mercato contiguo" il mercato di un prodotto o servizio situato direttamente a monte o a valle del mercato in questione.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Misura dell'agevolazione

### **Il calcolo della dimensione aziendale**

Raccomandazione n. 2003/361/CE

Articolo 3

[...]

«2. Si definiscono "imprese associate" tutte le imprese non identificabili come imprese collegate ai sensi del paragrafo 3 e tra le quali esiste la relazione seguente: un'impresa (impresa a monte) detiene, da sola o **insieme a una o più imprese collegate** ai sensi del paragrafo 3, almeno il 25 % del capitale o dei diritti di voto di un'altra impresa (impresa a valle).»

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Misura dell'agevolazione*

«Un'impresa può tuttavia essere definita autonoma, dunque priva di imprese associate, anche se viene raggiunta o superata la soglia del 25 %, qualora siano presenti le categorie di investitori elencate qui di seguito, a condizione che tali investitori non siano individualmente o congiuntamente collegati ai sensi del paragrafo 3 con l'impresa in questione:

- a. società pubbliche di partecipazione, società di capitale di rischio, persone fisiche o gruppi di persone fisiche, esercitanti regolare attività di investimento in capitali di rischio ("business angels") che investono fondi propri in imprese non quotate, a condizione che il totale investito da suddetti "business angels" in una stessa impresa non superi 1250000 EUR;
- b. università o centri di ricerca senza scopo di lucro;
- c. investitori istituzionali, compresi i fondi di sviluppo regionale;
- d. autorità locali autonome aventi un budget annuale inferiore a 10 milioni di EUR e meno di 5000 abitanti.»

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Misura dell'agevolazione*

- «3. Si definiscono "imprese collegate" le imprese fra le quali esiste una delle relazioni seguenti:
- a. un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
  - b. un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
  - c. un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
  - d. un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Misura dell'agevolazione*

[...]

Le imprese fra le quali intercorre una delle relazioni di cui al primo comma tramite una o più altre imprese, o con degli investitori di cui al paragrafo 2, sono anch'esse considerate imprese collegate.

Le imprese fra le quali sussiste una delle suddette relazioni attraverso una persona fisica o un gruppo di persone fisiche che agiscono di concerto sono anch'esse considerate imprese collegate, a patto che esercitino le loro attività o una parte delle loro attività sullo stesso mercato in questione o su mercati contigui.»

## Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### Indicazioni operative:

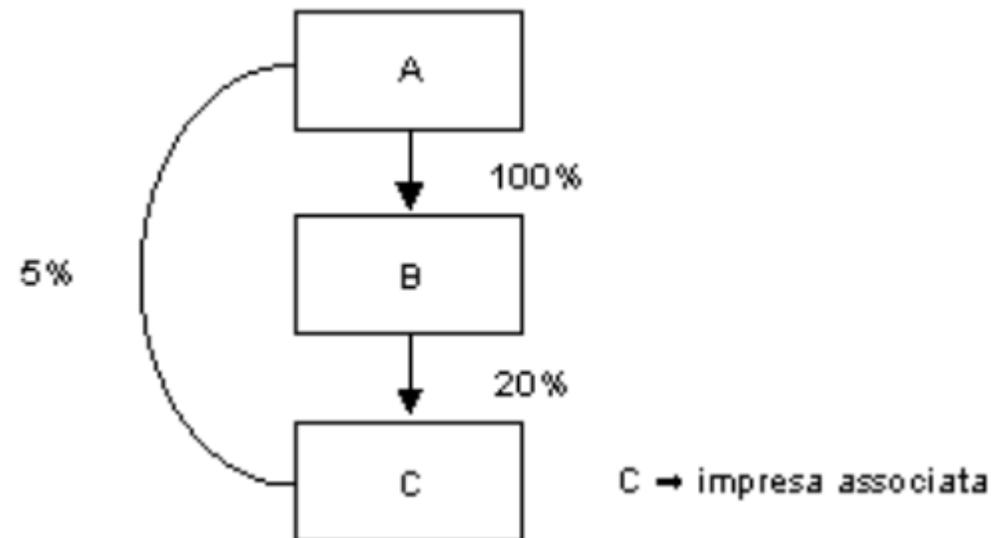
Sul punto, come riportato anche in alcuni pareri del Ministero dello Sviluppo economico relativi alla fattispecie di imprese collegate tramite persona fisica, trovano applicazione le note esplicative al DM 18.4.2005 sulle modalità di calcolo dei parametri dimensionali, nelle quali è previsto che, affinché si possa determinare il collegamento tra tali imprese, debbono verificarsi contemporaneamente le seguenti due condizioni:

- la persona o il gruppo di persone fisiche che agiscono di concerto devono possedere in entrambe le imprese, congiuntamente nel caso di più persone, partecipazioni in misura tale da detenerne il controllo in base alla vigente normativa nazionale;
- le attività svolte dalle imprese devono essere ricomprese nella stessa divisione della Classificazione delle attività economiche ISTAT 2002, ovvero un'impresa ha fatturato all'altra almeno il 25% del totale del fatturato annuo riferito all'ultimo esercizio contabile chiuso ed approvato prima della data di sottoscrizione della domanda di agevolazione.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Esempio*

A detiene il 100% delle partecipazioni di B e il 5% delle partecipazioni di C; B, a sua volta, detiene il 20% delle partecipazioni di C. C può essere definita associata.



## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Misura dell'agevolazione*

«4. Salvo nei casi contemplati al paragrafo 2, secondo comma, un'impresa non può essere considerata PMI se almeno il 25 % del suo capitale o dei suoi diritti di voto è controllato direttamente o indirettamente da uno o più organismi collettivi pubblici o enti pubblici, a titolo individuale o congiuntamente.»

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

Il costo massimo degli investimenti agevolabili dal 1° marzo 2017 è:

- ❖ 3 mln per le piccole imprese (limite precedente 1,5 mln);
- ❖ 10 mln per le medie imprese (limite precedente 5 mln);
- ❖ 15 mln per le grandi imprese (limite non modificato).

«Qualora l'investimento abbia avuto inizio precedentemente alle modifiche al regime di aiuto e si concluda successivamente al 28 febbraio 2018 trova applicazione il limite più elevato per l'intero progetto di investimento» (Circolare AdE n. 12/E, 13/4/2017, prg. 2.3).

**N.B. Il riferimento dunque è al progetto e non al singolo acquisto!**

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

Dal 1/3/2017 il credito di imposta si determina applicando la percentuale di agevolazione al valore dell'investimento determinato ex art. 110, co. 1, lett. a) e b) del Tuir: costo del bene + oneri di diretta imputazione.

Ante 1/3/2017, la (ridotta) percentuale di agevolazione si applica al cd. investimento netto (investimenti realizzati al netto degli ammortamenti dei beni delle sole categorie agevolate esclusi i beni oggetto di agevolazione).

### **ALIQUOTE AGEVOLAZIONE ANTE 1/3/2017**

Zona	Piccola impresa	Media impresa	Grande impresa
Calabria, Puglia, Campania, Sicilia, Basilicata e Sardegna	20%	15%	10%
Abruzzo e Molise	20%	15%	10%

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Caratteristiche dell'agevolazione*

**Il bonus Sud investimenti è imponibile ai fini delle imposte sui redditi e contribuisce a determinare il valore della produzione ai fini IRAP.**

È utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **senza necessità di preventiva indicazione in dichiarazione dei redditi.**

L'utilizzo del credito in compensazione può avvenire a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito d'imposta, a condizione della realizzazione degli investimenti. Se il credito d'imposta è superiore a 150mila euro, l'Agenzia effettua i controlli antimafia.

**Il bonus matura pro quota in corrispondenza della realizzazione degli investimenti.**

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Caratteristiche dell'agevolazione*

La risoluzione n. 51/E del 4 luglio 2016 ha istituito il codice tributo previsto per l'utilizzo in compensazione del credito di imposta:

- ❑ **"6969"** denominato "Credito d'imposta per gli investimenti nel mezzogiorno – articolo 1, commi 98-108, legge 28 dicembre 2015, n. 208".

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna "importi a debito versati".

Il campo "anno di riferimento" è valorizzato con **l'anno di sostenimento dei costi**, nel formato "AAAA".

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Caratteristiche dell'agevolazione*



Il costo del bene agevolabile si determina ai sensi dell'articolo 110 del TUIR. Per gli investimenti realizzati mediante contratti di leasing rileva il costo sostenuto dal concedente.

Il valore dell'investimento è pari alla sommatoria dei seguenti elementi:

- ❖ costo del bene;
- ❖ oneri accessori di diretta imputazione (quali spese di trasporto, di montaggio, di progettazione, onorari per perizie e collaudi), esclusi gli interessi passivi non capitalizzati e le spese generali;
- ❖ IVA indetraibile

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Caratteristiche dell'agevolazione*

**MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELL'INVESTIMENTO** (Articolo 109, commi 1 e 2, TUIR).

- ✓ BENI MOBILI: alla consegna.
- ✓ PRESTAZIONI DI SERVIZI CONNESSE ALL'INVESTIMENTO: all'ultimazione.
- ✓ APPALTO: all'ultimazione; oppure, se previsti SAL, all'accettazione dell'opera da parte del committente.
- ✓ REALIZZAZIONE IN ECONOMIA: all'ultimazione dell'opera.
- ✓ LEASING: alla data di sottoscrizione del verbale di consegna al locatario, ovvero al collaudo se previsto

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Caratteristiche dell'agevolazione*

Il credito di imposta in parola

- non è soggetto al limite dell'ammontare annuo massimo (2.000.000 euro) delle compensazioni, di cui all'articolo 34 della L. 388/2000;
- non subisce il limite di 250.000 euro relativo ai crediti di imposta esposti nel quadro RU del modello dichiarativo (articolo 1, comma 53, L. 244/2007);
- non è soggetto al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti scaduti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro (art. 31 del DL 78/2010);
- può essere trasferito all'interno del consolidato fiscale, nonché assegnato ai soci dei soggetti trasparenti;
- non può essere ceduto a terzi.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

Si procede alla ***rideterminazione se i beni oggetto di agevolazione***

- **non entrano in funzione** entro il secondo periodo d'imposta successivo all'acquisizione o ultimazione;
- **sono dismessi**, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle agevolate entro il 5° periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

Nel caso di investimenti realizzati attraverso la stipula di contratti di leasing la rideterminazione del bonus si concretizza nel caso del mancato esercizio dell'opzione per l'acquisto del cespite entro il periodo di vigilanza (circolare n. 34/E, cit., prg. 8).

**In tali casi il credito d'imposta deve essere restituito senza applicazione di sanzioni.**

La rideterminazione non opera se i beni sono sostituiti con beni della medesima categoria di quelli agevolati.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

Fitto di azienda

→ (Risposta interpello n. 75, 13/3/2019, nonché n. 812, 15/12/2021)

L'Agenzia ha chiarito che in ipotesi di fitto di azienda, se il locatario svolge la propria attività in uno dei territori oggetto dell'agevolazione in esame, *«l'ipotesi di rideterminazione del credito non può trovare applicazione perché i beni oggetto di agevolazione non sono singolarmente dismessi o ceduti a terzi, ma circolano insieme all'azienda che verrà condotta dall'affittuario nell'ambito di un'attività imprenditoriale»*.

In buona sostanza, non ricorre l'ipotesi di rideterminazione del credito d'imposta prevista nel caso in cui entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

Trasferimento dell'impresa  
all'interno dei territori agevolati

→ (Risposta interpello n. 251, 6/8/2020)

Il trasferimento dell'impresa dall'originario sito in cui è stato realizzato il programma di investimenti beneficiario dell'agevolazione ad un altro anch'esso collocato nei territori previsti dalle disposizioni in esame, non determina decadenza o rideterminazione dell'originario credito d'imposta

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

Nesso funzionale tra struttura produttiva e luogo di utilizzo

→ (Risposta interpello n. 252, 6/8/2020)

L'utilizzo di beni agevolati al di fuori dei territori di cui alla normativa in commento è ammesso solo 'in presenza di un dimostrabile nesso funzionale sufficientemente stringente tra la struttura produttiva ubicata nelle zone agevolate, e i luoghi in cui il bene produttivo viene effettivamente utilizzato'.

E' pertanto necessario che il bene venga utilizzato da personale dell'impresa beneficiaria dell'agevolazione, che dovrà anche curarne i rischi (manutenzione, assicurazione, ecc.).

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

Utilizzo dei beni al di fuori dei  
territori agevolati

→ (Risposta interpello n. 399, 23/9/2020)

I beni oggetto dell'agevolazione non possono essere concessi in uso a clienti terzi collocati al di fuori dei territori agevolati.

Nel caso di specie l'istante voleva concedere in comodato a propri clienti degli espositori di merce.

L'Agenzia ha ritenuto che mancasse il nesso funzionale tra il luogo di utilizzo e la struttura produttiva (v. risposta 252, 6/8/2020).

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Ricalcolo del credito d'imposta*

**SALE AND LEASE BACK**

→ (Risposta interpello n. 404, 24/9/2020)

Analogamente alle prassi precedenti intervenute in materia di Tremonti-ter (circ. n. 44/2009) e super-ammortamenti (circ. congiunta AdE e MISE n. 4/2017), l'Agenzia ha chiarito che l'acquisto di un cespite agevolabile secondo le disposizioni del bonus Sud, successivamente venduto ad una società di leasing che lo concede in locazione finanziaria al primo acquirente, consente a quest'ultimo di fruire del credito d'imposta.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Il modello*

### **Comunicazione**

I soggetti che intendono avvalersi del credito d'imposta **devono presentare apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate.**

La comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate:

- direttamente da parte dei soggetti abilitati o tramite i soggetti incaricati;
- esclusivamente in via telematica, mediante l'apposito software disponibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Qualora non sussistano motivi ostativi, l'Agenzia delle Entrate comunica l'autorizzazione all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Il modello*

Il **modello** va utilizzato:

- per chiedere l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta;
- per rinunciare ad una precedente richiesta o rettificare una comunicazione già inviata (la rettifica deve essere effettuata, ad esempio, in caso di modifiche temporali al piano di investimenti; *cfr.* Ris. Agenzia Entrate 2.4.2019 n. 39 e risposta consulenza giuridica 3.2.2020 n. 1).

Con provv. Agenzia delle Entrate 6.4.2022 n. **107620**, è stato approvato un nuovo modello di comunicazione per la fruizione del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno (e nelle ZES), introducendo la possibilità di indicare gli investimenti effettuati nel 2022. La nuova versione del modello potrà essere utilizzata, in sostituzione della precedente, dal 7.6.2022.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Il modello*

Ad **eccezione dei programmi di investimento** rientranti nell'ambito del cofinanziamento a valere sulle risorse Pon e dei programmi operativi relativi al fondo europeo di sviluppo regionale (Fesr) 2014-2020, è sempre possibile presentare l'istanza per la fruizione anche se i progetti di investimento sono stati interamente realizzati. Vale a dire che non è necessario presentare la Comunicazione all'Agenzia delle Entrate prima del loro completamento (circolare n. 34/E, cit.).

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Il modello*

#### Risoluzione 39/E, 2/4/2019

Se la tempistica degli investimenti non è rispettata occorre presentare una nuova comunicazione ed attendere la nuova autorizzazione (ad esempio nel caso di realizzazione nel 2022 di un investimento indicato nel modello nel 2021).

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *Il modello*

Risposta 1, consulenza giuridica 3/2/2020

La traslazione degli investimenti non incide sul diritto alla fruizione: «nell'ipotesi in cui, in mancanza della presentazione della rettifica del modello CIM originaria, un contribuente avesse utilizzato – sempre successivamente al momento di effettuazione dell'investimento – il credito d'imposta (...) utilizzando come anno di investimento quello originario (...) non si applicheranno sanzioni alla rettifica operata dal contribuente al modello F24 successiva al nuovo Modello CIM, per renderlo coerente con tale ultimo e, in sostanza, con il corretto periodo d'imposta di effettuazione dell'investimento».

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

*Il modello - Compilazione della domanda*



## COMUNICAZIONE PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO, NEI COMUNI DEL SISMA DEL CENTRO-ITALIA, NELLE ZONE ECONOMICHE SPECIALI (ZES) E NELLE ZONE LOGISTICHE SEMPLIFICATE (ZLS)

(Art. 1, commi da 98 a 108, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, e successive modificazioni  
 Art. 18-quater del decreto-legge 9 febbraio 2017, n. 8, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 aprile 2017, n. 45  
 Art. 5 del decreto-legge 20 giugno 2017, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2017, n. 123  
 Art. 1, commi da 61 a 65-bis, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, e successive modificazioni)

<b>TIPO DI AGEVOLAZIONE</b>	Credito d'imposta MEZZOGIORNO <input type="checkbox"/>	Credito d'imposta SISMA <input type="checkbox"/>	Credito d'imposta ZES <input type="checkbox"/>	Credito d'imposta ZLS <input type="checkbox"/>			
<b>IMPRESA BENEFICIARIA</b>	Codice Fiscale	Dimensione impresa Grande <input type="checkbox"/> Media <input type="checkbox"/> Piccola <input type="checkbox"/> Micro <input checked="" type="checkbox"/>				Settore agricolo <input type="checkbox"/>	Settore pesca/acquacoltura <input type="checkbox"/>
	Posta elettronica certificata (come risultante dal Registro delle imprese)	[REDACTED]					
<b>Persone fisiche</b>	Cognome	Nome		Sesso (barrare la relativa casella)			
	[REDACTED]	[REDACTED]		M <input type="checkbox"/>	X <input checked="" type="checkbox"/>	F <input type="checkbox"/>	
	Data di nascita	Comune (o Stato estero) di nascita		Provincia (sigla)			
	18   11   1989	[REDACTED]		PA			
Residenza anagrafica o (se diverso) Domicilio fiscale	Comune		Provincia (sigla)		Codice Comune		
[REDACTED]	[REDACTED]		PA		G273		
	Frazione, via e numero civico		C.a.p.		90134		
	[REDACTED]		[REDACTED]		[REDACTED]		

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

<b>Soggetti diversi dalle persone fisiche</b>	Denominazione o ragione sociale			Natura giuridica
	Sede legale	Comune	Provincia (sigla)	Codice Comune
		Frazione, via e numero civico		
<b>RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA COMUNICAZIONE</b>	Codice fiscale del firmatario		Codice carica	Codice fiscale società
	Cognome	Nome		Sesso M/F <input type="checkbox"/>
	Data di nascita giorno mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita		Provincia (sigla) <input type="checkbox"/>
	Cognome	Nome		
<b>REFERENTE DA CONTATTARE</b>	Telefono		Cellulare	Indirizzo di posta elettronica
	<input type="checkbox"/> Rinunciare totalmente al credito d'imposta indicato nella comunicazione presentata all'Agenzia delle Entrate alla quale è stato attribuito il numero di protocollo sotto indicato <b>OPPURE</b> <input type="checkbox"/> Rettificare la comunicazione presentata all'Agenzia delle Entrate alla quale è stato attribuito il numero di protocollo sotto indicato			
<b>RINUNCIA TOTALE AL CREDITO D'IMPOSTA/ RETTIFICA PRECEDENTE COMUNICAZIONE</b>	<b>L'IMPRESA BENEFICIARIA DICHIARA DI</b>			

Attiva Windows  
Passa a Impostazioni per attivarlo

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

<p><b>SOTTOSCRIZIONE</b></p>	<p><b>IL SOTTOSCRITTO SI IMPEGNA</b></p>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• a consentire e favorire, in ogni fase del procedimento, lo svolgimento di tutti i controlli, ispezioni e monitoraggi disposti, anche mediante sopralluoghi, dall'Agenzia delle Entrate ovvero da altri organismi nazionali o sovranazionali competenti in materia, al fine di verificare la corretta fruizione delle agevolazioni e le condizioni di mantenimento delle stesse, con particolare riferimento, laddove le agevolazioni siano concesse a valere sulle risorse europee e di cofinanziamento nazionale previste nel programma operativo nazionale «Imprese e Competitività 2014/ 2020» e nei programmi operativi relativi al Fondo europeo di sviluppo regionale (FESR) 2014/2020 delle regioni in cui si applica l'incentivo, alle verifiche di cui agli articoli 125 e 127 del Regolamento (UE) n. 1303/2013;</li> <li>• a rendere disponibile all'Autorità di gestione, nell'eventualità che il credito d'imposta fruito sia finanziato mediante l'utilizzo di risorse dei suddetti programmi, la documentazione giustificativa della spesa e dei pagamenti effettuati in relazione ai beni strumentali oggetto della presente comunicazione, nonché ad adempiere a tutti gli obblighi di informazione e comunicazione previsti dalla normativa europea relativa all'utilizzo delle risorse del Fondo europeo di sviluppo regionale (FESR) di cui al Regolamento 1303/2013 e successive disposizioni attuative e delegate, secondo le indicazioni che saranno fornite dall'Autorità di gestione.</li> </ul>	
	<p><input type="checkbox"/> Situazioni particolari</p>	<p>FIRMA <input checked="" type="checkbox"/></p>
<p><b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b></p>	<p>Codice fiscale del soggetto incaricato <input type="text" value="REDACTED"/></p>	
<p><b>Riservato al soggetto incaricato</b></p>	<p>Data dell'impegno <input type="text" value="giorno 21   mese 04   anno 2021"/></p>	<p>FIRMA DEL SOGGETTO INCARICATO <input checked="" type="checkbox"/></p>

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

**DICHIARAZIONE  
SOSTITUTIVA  
DI ATTO NOTORIO  
ai sensi dell'articolo  
47 del DPR  
n. 445/2000**

**(Da rendere per la  
richiesta di  
fruizione del credito  
d'imposta  
MEZZOGIORNO)**

Il sottoscritto, in qualità di titolare/rappresentante dell'impresa beneficiaria, consapevole delle responsabilità, anche penali, derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi degli articoli 75 e 76 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445,

### DICHIARA CHE

- a) l'impresa è regolarmente costituita e iscritta nel Registro delle imprese;
- b) l'impresa è nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non è in liquidazione volontaria e non è sottoposta a procedure concorsuali;
- c) l'impresa non rientra tra i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione europea;
- d) l'impresa non è in difficoltà ai sensi di quanto stabilito dalla comunicazione della Commissione europea 2014/C 249/01;
- e) l'impresa non opera nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, nonché nei settori creditizio, finanziario ed assicurativo;
- f) l'impresa è in possesso di un documento di regolarità contributiva in corso di validità che attesti l'adempimento dei propri obblighi legislativi e contrattuali;
- g) la/le sede/i operativa/e indicata/e nel quadro B della presente comunicazione, destinataria/e degli investimenti, è/sono ubicata/e nelle zone ammissibili alle deroghe previste all'art. 107, paragrafo 3, lettere a) e c) del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 e della Decisione della Commissione europea C (2016) 5938 del 23 settembre 2016
- h) gli investimenti per i quali l'impresa intende fruire del credito d'imposta non sono stati oggetto dell'assunzione di impegni giuridicamente vincolanti prima dell'entrata in vigore della legge 28 dicembre 2015, n. 208;
- i) l'acquisto dei beni strumentali oggetto della presente comunicazione rientra nell'ambito di un progetto o di più progetti di investimento iniziale ai sensi di quanto previsto all'art. 2 del Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, descritto/i nel quadro A della presente comunicazione;
- l) l'impresa è in possesso di tutti i requisiti previsti dalla normativa europea e nazionale relativi al credito d'imposta oggetto della presente comunicazione;
- m)  Il progetto d'investimento è diretto al cambiamento fondamentale del processo di produzione complessivo di uno stabilimento esistente e che il valore complessivo dell'investimento è superiore alla somma degli ammortamenti degli attivi relativi all'attività da modernizzare registrati durante i tre esercizi finanziari precedenti l'avvio dei lavori, come previsto dall'art. 14, paragrafo 7, del Regolamento (UE) n. 651/14;

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

- n)  Il progetto d'investimento è diretto alla diversificazione di uno stabilimento esistente e il valore complessivo dell'investimento è superiore al 200 % del valore contabile degli attivi che vengono riutilizzati, registrato nell'esercizio finanziario precedente l'avvio dei lavori, come previsto dall'art. 14, paragrafo 7, del Regolamento (UE) n. 651/14;
- o)  nei due anni precedenti la domanda di aiuti a finalità regionale agli investimenti, l'impresa non ha chiuso la stessa o un'analogha attività nello spazio economico europeo o, al momento della domanda di aiuti, non ha in programma di cessare l'attività entro due anni dal completamento dell'investimento iniziale oggetto dell'aiuto nella zona interessata, come previsto dall'art. 13, lett. d) del del Regolamento (UE) n. 651/14 (la presente dichiarazione è resa in caso di rettifica di una precedente comunicazione trasmessa entro il 10 gennaio 2018), oppure dichiara che nei due anni precedenti la domanda di aiuti a finalità regionale agli investimenti l'impresa non ha effettuato una delocalizzazione verso lo stabilimento in cui deve svolgersi l'investimento iniziale per il quale è richiesto l'aiuto e si impegna a non farlo nei due anni successivi al completamento dell'investimento iniziale oggetto dell'aiuto nella zona interessata, come previsto dall'art. 14, par. 16, del Regolamento (UE) n. 651/14, come modificato dal Regolamento (UE) 2017/1084 (quest'ultima dichiarazione è resa in caso di comunicazione presentata dall'11 gennaio 2018);
- p)  il programma di investimento si riferisce ad una nuova attività economica (la casella deve essere barrata dalle grandi imprese per i progetti d'investimento rientranti nelle aree ammissibili ex art. 107, par. 3, lett. c) del Trattato);
- q)  ai fini della richiesta della documentazione antimafia, nel quadro C sono indicati i codici fiscali di tutti i soggetti sottoposti alla verifica antimafia di cui all'art. 85 del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159;
- gli investimenti di cui alla presente comunicazione non sono oggetto di altri aiuti di Stato e di aiuti *de minimis* disposti da leggi nazionali, regionali o comunitarie;
- r)  gli investimenti di cui alla presente comunicazione sono oggetto di altri aiuti di Stato e di aiuti *de minimis* indicati nel quadro D e che il relativo cumulo non determina il superamento dell'intensità di aiuto più elevata (o dell'importo di aiuto più elevato) consentita dalla disciplina europea di riferimento.

FIRMA

Attiva Windows

Passa a Impostazioni per attivare

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

### QUADRO A - DATI RELATIVI AL PROGETTO D'INVESTIMENTO E AL CREDITO D'IMPOSTA

Mod. n.

SEZIONE I Dati relativi a tutti i progetti d'investimento			IMPORTI DA RIVERSARE (Aiuti di cui all'art. 1, c. 13, D.L. n. 41/2021)						
	Investimento complessivo 1	Credito d'imposta complessivo 2	Importo aiuti da restituire 4	Interessi da recupero 5	Totale 6				
A1	61.520,00	27.684,00	,00	,00	,00				
	2016	2017	2018	2019	2020				
	,00	,00	,00	,00	,00				
	2021	2022							
	,00	,00							
SEZIONE II Dati di carattere generale del progetto di investimento	TIPOLOGIA PROGETTO				Numero strutture produttive 5				
	Nuovo stabilimento 1	Ampliamento stabilimento 2	Nuovi prodotti aggiuntivi 3	Cambiamento processo produttivo 4					
A2		X			1				
	Data inizio investimento 6 giorno mese anno		Data fine investimento 7 giorno mese anno		Investimento lordo 8	Investimento netto 9	Credito d'imposta 10		
	15	09	2022	31	12	2022	61.520,00	,00	27.684,00
SEZIONE III Ambito attività	Industria intelligente e sostenibile <input type="checkbox"/> 1		Aerospazio e difesa <input type="checkbox"/> 2		Salute, alimentazione e qualità della vita <input type="checkbox"/> 3		Industria della creatività turistico-culturale <input type="checkbox"/> 4		
	Agenda digitale, smart communities, sistemi di mobilità intelligente <input type="checkbox"/> 5				Altre attività manifatturiere <input type="checkbox"/> 6		Trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli <input type="checkbox"/> 7		
	Costruzioni <input type="checkbox"/> 8		Attività ricettive e di ristorazione <input type="checkbox"/> 9		Commercio all'ingrosso e al dettaglio <input checked="" type="checkbox"/> 10		Attività terziarie e servizi <input type="checkbox"/> 11		Altro <input type="checkbox"/> 12

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

*Il modello - Compilazione della domanda*

## Che date inserire?

Per avvio dell'investimento si intende la data del primo impegno giuridicamente vincolante ad ordinare i beni oggetto di investimento, ovvero qualsiasi altro tipo di impegno che renda irreversibile l'investimento stesso (circ. Agenzia delle Entrate 34/2016, § 3).

Sulla base dei chiarimenti forniti in passato dall'Agenzia delle Entrate, l'avvio può risultare da uno o più elementi tra loro coordinati, che diano prova certa dell'inizio dell'attuazione del progetto di investimento iniziale.

Tale prova dovrà essere fornita con riferimento alla diversa natura dei beni, connessi a tale progetto di investimento oggetto di agevolazione.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

*Il modello - Compilazione della domanda*

## Beni mobili

Per gli investimenti che comportano l'acquisizione di beni mobili, la prova dell'inizio della realizzazione dell'investimento coincide con la data di conclusione del contratto, quale risulta:

- dal contratto stesso, se presentato per la registrazione;
- dal versamento di acconti effettuati tramite bonifici bancari riconducibili al contratto concluso tra le parti;
- dalla negoziazione di assegni che siano inequivocabilmente riferibili all'investimento contemplato dal contratto;
- da documenti provenienti da terzi, che attestino con certezza l'impegno ad acquisire il bene oggetto dell'investimento (quali, certificazioni del servizio postale, scritture relative a movimentazioni bancarie e, in genere, documenti formati o attestazioni provenienti da pubblici ufficiali).

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### Appalto

#### *Il modello - Compilazione della domanda*

Nel caso di investimenti realizzati mediante prestazioni di terzi, la prova dell'avvio, oltre che dagli eventi precedentemente elencati, potrà desumersi da qualunque altro elemento materiale che provi in modo non equivoco l'avvio dell'investimento (ad esempio, la registrazione di un contratto di appalto ovvero l'apertura di un cantiere).

### Realizzazione in economia

Per gli investimenti realizzati in economia, l'avvio si ha nel momento in cui, sulla base di documenti o scritture contabili certe, si considerano sostenute, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, le spese imputate al valore del bene in corso di realizzazione.

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

### QUADRO B - DATI DELLA STRUTTURA PRODUTTIVA

Mod. n. 0 1

<b>B1</b>		Numero modulo quadro A relativo al progetto d'investimento realizzato nella struttura produttiva			1	
<b>SEZIONE I</b> Ubicazione della struttura produttiva	Regione	Cod. Regione	Comune	Provincia	Codice comune	
	Sicilia	16	PALERMO	PA	G273	
	Tipologia (via, p.zza, ecc.)	Indirizzo		Numero civico	Codice attività	
	VIA	[REDACTED]		97	472600	
<b>SEZIONE II</b> Ammontare investimento e credito d'imposta		<b>ANNO 2016</b>				
		Investimento lordo <small>1</small>	Ammortamenti <small>2</small>	Investimento netto <small>3</small>		
<b>B3</b>	IMPIANTI	,00	,00	,00		
<b>B4</b>	MACCHINARI	,00	,00	,00		
<b>B5</b>	ATTREZZATURE	,00	,00	,00		
<b>B6</b>	TOTALE INVESTIMENTI E CREDITO	,00	,00	,00	Credito d'imposta <small>4</small>	,00

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

*Il modello - Compilazione della domanda*

E CREDITO		,00	,00	,00
ANNO 2022				
	Investimento lordo 1		Altre agevolazioni/importo aiuto concesso o richiesto 2	
<b>B19D IMPIANTI</b>		,00		,00
<b>B20D MACCHINARI</b>		,00		,00
<b>B21D ATTREZZATURE</b>	61.520,00	,00		,00
<b>B50D IMMOBILI</b>		,00		,00
<b>B22D TOTALE INVESTIMENTI E CREDITO</b>	61.520,00	,00		Credito d'imposta 3 27.684,00
<b>B23 TOTALE DELLA STRUTTURA PRODUTTIVA</b>		Investimento lordo 1 61.520,00	Investimento netto 2 ,00	Credito d'imposta 3 27.684,00

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## Il modello - Compilazione della domanda

SEZIONE III			
Elenco beni strumentali	<b>B24</b>	Sistemi produttivi (comprensivi delle eventuali attrezzature strettamente connesse agli impianti/macchinari costituenti il sistema) gestiti tramite dispositivi digitali in grado di realizzare una o più fasi del ciclo prodotti	,00
	<b>B25</b>	Sistemi di automazione della produzione che prevedono l'utilizzo di robot, sensori e componenti per aumentare il livello di flessibilità e efficienza delle linee produttive	,00
	<b>B26</b>	Hardware e software, anche basati su piattaforme cloud computing, dedicati a: organizzazione ed elaborazione di ingenti quantità di dati; gestione di interfacce anche multimediali; utilizzazione di sensoristica avanzata per elaborare informazioni complesse; ottimizzazione delle elaborazioni dal punto di vista energetico e della privacy; assistenza in remoto per apparecchiature specialistiche	,00
	<b>B27</b>	Strumenti di prototipazione elettronica e/o produzione avanzata diretti alla realizzazione di lavorazioni digitali quali, ad esempio, la stampa 3d, il taglio laser e la fresatura a controllo numerico	,00
	<b>B28</b>	Beni e apparecchiature specialistiche per la fornitura di servizi avanzati ovvero per la realizzazione di attività di ricerca e sviluppo	,00
	<b>B29</b>	Impianti, macchinari e attrezzature non ricadenti in alcuno degli ambiti di cui ai righe da B24 a B28 della presente sezione e beni immobili	<b>61.520,00</b>

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *La verifica antimafia*

In caso di credito superiore a 150.000 euro, richiesto o cumulato, dovrà essere compilato il quadro C relativo alla verifica antimafia. Dovranno essere indicati i codici fiscali relativi ai seguenti soggetti:

- per le associazioni, a chi ne ha la legale rappresentanza;
- per le società di capitali anche consortili ai sensi dell'articolo 2615-ter del codice civile, per le società cooperative, di consorzi cooperativi, per i consorzi di cui al libro V, titolo X, capo II, sezione II, del codice civile, al legale rappresentante e agli eventuali altri componenti l'organo di amministrazione, nonché' a ciascuno dei consorziati che nei consorzi e nelle società consortili detenga una partecipazione superiore al 10 per cento oppure detenga una partecipazione inferiore al 10 per cento e che abbia stipulato un patto parasociale riferibile a una partecipazione pari o superiore al 10 per cento, ed ai soci o consorziati per conto dei quali le società consortili o i consorzi operino in modo esclusivo nei confronti della pubblica amministrazione;

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *La verifica antimafia*

- per le società di capitali, anche al socio di maggioranza in caso di società con un numero di soci pari o inferiore a quattro, ovvero al socio in caso di società con socio unico;
- per i consorzi di cui all'articolo 2602 del codice civile, a chi ne ha la rappresentanza e agli imprenditori o società consorziate;
- per le società semplice e in nome collettivo, a tutti i soci;

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *La verifica antimafia*

- per le società di cui all'articolo 2508 del codice civile, a coloro che le rappresentano stabilmente nel territorio dello Stato;
- per i raggruppamenti temporanei di imprese, alle imprese costituenti il raggruppamento anche se aventi sede all'estero, secondo le modalità indicate nelle lettere precedenti;
- per le società personali ai soci persone fisiche delle società personali o di capitali che ne siano socie.

**È importante evidenziare che sarà necessario riportare i codici fiscali dei soggetti sopra indicati e in aggiunta anche dei loro familiari conviventi di età superiore a 18 anni.**

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Cumulabilità dell'agevolazione*

Il credito di imposta è cumulabile con aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che riguardino i medesimi beni, nei limiti dell'intensità o dell'importo di aiuto. E', altresì, cumulabile con altre agevolazioni che riguardano i medesimi beni, quali ad esempio i crediti di imposta per gli investimenti in beni strumentali previsti dalla L. 160/2019 e dalla L. 178/2020 (AdE risposta interpello n. 360, 16/9/2020 e n. 157, 5/3/2021).

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *Cumulabilità dell'agevolazione*

#### ATTENZIONE

Il cumulo può avvenire nei limiti del costo dell'investimento (articolo 1, comma 1055, L. 178/2020), tenuto conto anche della non imponibilità, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, prevista in ordine alle agevolazioni istituite dalle due Leggi di Stabilità citate.

**Ante 1 /3/2017, NON E' cumulabile con aiuti de minimis e con altri aiuti di Stato che riguardino i medesimi beni.**

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *La compilazione del quadro RS*

Il bonus Sud investimenti è un aiuto di Stato, pertanto, si rende necessaria la compilazione del quadro RS (riga RS401) dei modelli dichiarativi ai fini delle imposte sui redditi.

Le istruzioni forniscono le seguenti importanti precisazioni:

- la compilazione deve avvenire secondo una logica di competenza, vale a dire che devono essere indicati gli aiuti i cui presupposti per la fruizione si sono verificati nel periodo di imposta di riferimento del modello redditi, a prescindere dall'effettivo utilizzo in tale periodo di imposta;
- il prospetto deve essere compilato anche in riferimento agli aiuti di Stato che sono indicati in altri quadri della dichiarazione (ad esempio nel quadro RU).

**ATTENZIONE! L'indicazione degli aiuti nel prospetto è necessaria e indispensabile ai fini della legittima fruizione degli stessi (istruzioni dichiarazioni).**

Le modalità di compilazione sono comuni a tutti di modelli dichiarativi (PF, SP ed SC).

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## La compilazione del quadro RS

Per esemplificare ipotizziamo il caso di un'impresa che svolge l'attività dei saloni di bellezza ed ha realizzato nel 2021 investimenti agevolabili per 50.000 euro. La società è una Srls che ha la dimensione di una micro impresa (intensità di aiuto 45%).

Aiuti di Stato		BASE GIURIDICA								
Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Comma			
1	3	4	5	6	7	8	Numero	Estensione	Lettera	
9	10	11	Codice attività ATECO			Settore	Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante		
12	13	14	15	16	17					
0   5   1										
11-A	RS	1	960202	1						22.500,00
DATI DEL PROGETTO										
Data inizio			Data fine			Codice Regione		Codice Comune		
18 giorno	18 mese	18 anno	19 giorno	19 mese	19 anno	20	21			
0   1   10	2   0   2   1		3   0   1	1   1   2	0   2   1	0   5		B963		
Obiettivo		Tipologia costi	Costi agevolabili		Intensità di aiuto	Importo aiuto spettante				
25	26	27			28	29				
	3		50.000,00		45	22.500,00				

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *La compilazione del quadro RS*

- Le colonne da 3 a 11 vanno compilate solo se nella colonna 1 è indicato il codice 999;
- La colonna 17 riporta il totale dell'aiuto spettante all'impresa;
- Per ogni progetto realizzato si compilano le colonne da 18 a 29;
- Se la data di inizio e di fine del progetto coincidono con quelle di inizio e termine del periodo di imposta, le colonne 18 e 19 non devono essere compilate;
- Le colonne 20 e 21 sono da compilare secondo il luogo di localizzazione del progetto (che potrebbe non coincidere con la sede legale);
- Il codice "3" della colonna 26 contraddistingue i costi sostenuti per "impianti, macchinari e attrezzature".

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

### *La compilazione del quadro RU*

Il credito d'imposta dev'essere riportato nel quadro RU, sezione I. Il relativo codice da indicare nel rigo RU1 è C4.

si rendono compilabili esclusivamente i rigi RU2, RU3, RU5 (colonne 1, 2, B2, C2 e 3), RU6, RU8, RU10 e RU12.

Le istruzioni precisano le seguenti modalità di compilazione.

**Rigo RU2:** il riporto del credito residuante dal precedente periodo di imposta.

**Rigo RU3:** l'ammontare del credito di imposta ricevuto (ad esempio quali soci di soggetti trasparenti, ovvero per effetto di un'operazione straordinaria); i dati del credito d'imposta ricevuto devono essere esposti nella sezione VI-A.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *La compilazione del quadro RU*

**Rigo RU5:** va indicato

- nelle colonne 1, 2, B2 e C2, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti, rispettivamente, nei periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, 31 dicembre 2017, 31 dicembre 2018, 31 dicembre 2019 e 31 dicembre 2020, qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle Entrate successivamente al termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ed entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nella colonna 3, l'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione la cui fruizione è stata autorizzata dall'Agenzia delle Entrate entro il termine di presentazione della presente dichiarazione. Nella colonna 3 vanno riportati anche gli importi indicati nelle colonne 1, 2, B2 e C2.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *La compilazione del quadro RU*

**Rigo RU6:** l'ammontare del credito utilizzato in compensazione ai sensi del D.lgs. n. 241 del 1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

**Rigo RU8:** l'ammontare del credito di cui al rigo RU6 versato con il modello di pagamento F24, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima. Nel rigo va indicato l'importo del credito d'imposta versato a seguito della rideterminazione dello stesso oppure a seguito di ravvedimento, al netto dei relativi interessi e sanzioni.

**Rigo RU10:** l'ammontare del credito d'imposta trasferito da parte dei soggetti aderenti al consolidato fiscale e alla tassazione per trasparenza.

**Rigo RU12:** l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei righe RU2, RU3, RU5, colonna 3, e RU8 e la somma degli importi indicati nei righe RU6, RU7, e RU10.

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## La compilazione del quadro RU

Ipotizziamo che l'Srls di cui al paragrafo precedente abbia utilizzato in compensazione una parte pari a 10.000 del credito d'imposta spettante.

La compilazione del quadro RU avviene nel modo proposto di seguito:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Bonus Sud investimenti		<sup>1</sup> C	4				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00				
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00				
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>D2</sup> ,00 ) <sup>3</sup>			22.500,00				
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			10.000,00				
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00	IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	IRES (Acconti) <sup>4</sup> ,00	IRES (Saldo) <sup>5</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00	IRAP <sup>7</sup> ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		Art. 1260 c.c. <sup>1</sup>	,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 <sup>2</sup>	,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni <sup>1</sup>		<sup>2</sup> 12.500,00			

La compilazione del quadro RU nel caso delle società di persone e delle imprese individuali che utilizzano in proprio il credito di imposta è analoga a quanto esemplificato in precedenza per le società di capitali.

# ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## *La compilazione del quadro RU*

Una particolare modalità di compilazione è prevista nel caso in cui il soggetto trasparente (società di capitali artt. 115 e 116 TUIR, società di persone ed impresa familiare) attribuisca il credito di imposta ai soci. A tal proposito, preliminarmente va precisato che l'attribuzione al socio non configura una cessione. L'AdE, con la risposta all'interpello n. 85 del 5 marzo 2020, in riferimento al quesito ricevuto posto in ordine al collaboratore dell'impresa familiare, relativamente al bonus in esame, ha puntualizzato che "il collaboratore familiare è titolare di un reddito di partecipazione, che, ottenuto dalla ripartizione del reddito di impresa, ne mantiene la stessa natura; dal che consegue che lo stesso, in qualità di titolare di reddito di impresa, possa rientrare nell'ambito soggettivo di applicazione del credito di imposta in esame" e che "la ripartizione del credito di imposta in questione dovrà risultare dalla dichiarazione dei redditi del titolare dell'impresa familiare e il collaboratore familiare potrà utilizzare la quota di reddito assegnatagli solo dopo averla indicata nella propria dichiarazione dei redditi".

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## La compilazione del quadro RU

In ipotesi di assegnazione del credito di imposta si rende necessaria la compilazione del rigo RU10 nel quale, secondo le indicazioni delle istruzioni, deve essere riportato l'ammontare del credito d'imposta assegnato ai propri soci o associati; l'anno di maturazione del credito d'imposta trasferito va esposto nella sezione VI-B (per ciascun anno di maturazione deve essere compilato un rigo della sezione VI-B).

Ipotizziamo che la società di cui all'esempio precedente sia una snc e che assegni il credito d'imposta ai suoi due soci che partecipano al capitale sociale in misura pari al 50%, con conseguente assegnazione del bonus per 11.250 euro ciascuno, la compilazione del quadro RU è proposta di seguito:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito		
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Bonus Sud investimenti		C	4	
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00	
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00) <sup>3</sup>			22.500,00	
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00	IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato			,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			,00	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nella sezione VI-B)			22.500,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			,00	
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni <sup>1</sup>	<sup>2</sup>	,00

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## La compilazione del quadro RU

Sezione VI-B Crediti d'imposta trasferiti	RU506	Codice credito		Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cessionario	Importo ceduto	
		1 C	4	3		5	
				2 0 2 1			22.500,00
	RU507						,00
	RU508						,00
	RU509						,00
	RU510						,00

Le istruzioni precisano che la colonna 4 dev'essere compilata solo in caso di cessione del credito d'imposta ai sensi dell'articolo 1260 c.c.

Il credito in esame trasferito ai soci, secondo quanto riportato nelle istruzioni, non dev'essere indicato nella casella 4 del rigo RN4 del quadro RN, dedicato all'indicazione dei redditi della società da imputare ai soci.

La descritta modalità di compilazione si rende applicabile anche negli altri casi di soggetti trasparenti, quali ad esempio quelli riconducibili agli articoli 115 e 116 del TUIR, nonché all'impresa familiare.

In tal caso, secondo una faq rilasciata dall'Agenzia, «il titolare dell'impresa indica nei righi RU5 e RS401 del modello REDDITI PF 2022 l'importo del credito d'imposta maturato spettante all'impresa, al lordo della quota attribuita ai propri collaboratori (senza quindi esporre il dato di tale quota) e inserisce nei righi da RU6 a RU12 gli importi relativi agli utilizzi e/o ai residui del predetto credito, con esclusivo riferimento alla sola quota di credito di propria spettanza, avendo altresì cura di barrare, a tal fine, la casella posta al rigo RU12 col. 1.».

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## La compilazione del quadro RU

Riprendendo l'esempio della snc, di seguito è illustrata la compilazione del quadro RU del modello PF di uno dei soci cui è stato attribuito il bonus. Innanzitutto, il credito dev'essere riportato nella sezione I:

SEZIONE I	
Crediti d'imposta	
(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	
<b>RU1</b>	Dati identificativi del credito d'imposta spettante Bonus Sud investimenti <span style="float: right;">Codice credito 1 C   4</span>
<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione <span style="float: right;">,00</span>
<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A) <span style="float: right;">11.250,00</span>
<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>D2</sup> ,00) <sup>3</sup> ,00
<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24 <span style="float: right;">,00</span>
<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini Ritenute <sup>1</sup> ,00 IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00 IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00 IRPEF (Acconti) <sup>4</sup> ,00 IRPEF (Saldo) <sup>5</sup> ,00 Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00
<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato <span style="float: right;">,00</span>
<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B) <span style="float: right;">,00</span>
<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso <span style="float: right;">,00</span>
<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) <span style="float: right;">Vedere istruzioni <sup>1</sup> <sup>2</sup> 11.250,00</span>

# Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

## La compilazione del quadro RU

Si rende, altresì, necessaria la compilazione della sezione VI-A, righe da RU501 a RU 505 (un rigo per ogni credito di imposta ricevuto):

SEZIONE VI Sezione VI-A Crediti d'imposta ricevuti	RU501	Codice credito		Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente			Importo ricevuto
		<sup>1</sup> C	4	<sup>3</sup> 2021	<sup>4</sup> c	f	s n c	<sup>5</sup> 11.250,00
	RU502							,00
	RU503							,00
	RU504							,00
	RU505							,00

Il collaboratore familiare in colonna 4 indica il codice fiscale del titolare dell'impresa.

Il credito d'imposta, in quanto di provenienza dal quadro RU, va riportato nel rigo RN35:

**RN35** Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi

11.250,00

Si precisa che, in ossequio a quanto riportato dalle istruzioni, il credito di imposta ricevuto dal socio di un soggetto trasparente, come tutti i crediti transitati per il quadro RU, non dev'essere riportato nel rigo RH5 colonna 10.

## ■ Credito d'imposta per investimenti nel mezzogiorno

*La compilazione del modello F24 da parte degli assegnatari del credito d'imposta*

Per evitare lo scarto del modello F24 presentato in compensazione dal soggetto partecipante all'ente trasparente che gli ha trasferito il credito d'imposta è necessaria una particolare modalità di compilazione.

A tal fine occorre seguire le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate manifestate con la risoluzione n. 286/E del 22 dicembre 2009: **nella sezione relativa ai dati del contribuente, oltre al codice fiscale dell'assegnatario del credito d'imposta quale soggetto partecipante all'ente trasparente, incluse le imprese familiari, va indicato anche quello del dante causa (codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare) ed il codice identificativo "62 denominato soggetto diverso dal fruitore del credito".**

# Credito d'imposta investimenti L. 178/2020

# Requisiti soggettivi

## ■ Requisiti soggettivi

I soggetti beneficiari dell'agevolazione sono:

- le imprese residenti nel territorio dello stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- gli artisti ed i professionisti (**non sono ammessi in riferimento ai beni 4.0**);
- enti non commerciali con riferimento all'attività commerciale esercitata.

Il ***regime contabile adottato è irrilevante ai fini della maturazione del bonus***, quindi ne possono beneficiare anche i forfettari e gli esercenti attività agricola ai sensi dell'articolo 32 del TUIR.

## ■ Requisiti soggettivi



Possono essere ammesse all'agevolazione le imprese che non si trovano in stato liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, ovvero altra procedura concorsuale. Inoltre, le beneficiarie non devono risultare destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231.



La stipula di un **accordo di ristrutturazione dei debiti** previsto dall'articolo 182-bis del R.D. 16 marzo 1942, n. 167 (Legge Fallimentare) non osta all'ammissione delle agevolazioni sotto forma di crediti di imposta previsti dalle Leggi di stabilità 2020 e 2021 (interpello 718, 18/10/2021).

## ■ Requisiti soggettivi



Le interdittive ex 231/2001 esplicano efficacia in dato arco temporale, non sono ammessi all'agevolazione gli investimenti effettuati in tale periodo di tempo, con la conseguente esclusione del relativo costo dal calcolo del credito di imposta. L'individuazione del momento in cui gli investimenti si intendono effettuati va condotta secondo le regole dettate dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR (circolare 9/E).

## ■ Requisiti soggettivi

La fruizione del credito di imposta è subordinata alle seguenti **condizioni**:

- ❖ **rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro;**
- ❖ **corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori (**DURC regolare**).**

## ■ Requisiti soggettivi

Con la circolare 9/E del 23/7/2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le seguenti precisazioni:

- **anche agli esercenti arti e professioni, al fine della fruizione del credito di imposta, si applicano i requisiti del rispetto della normativa sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e la regolarità contributiva quali datori di lavoro;**
- **il requisito della regolarità contributiva, sia per le imprese che per gli esercenti arti e professioni, deve sussistere in occasione di ciascuna compensazione;** l'Agenzia afferma che «è necessario che il predetto documento risulti in corso di validità all'atto di ciascun utilizzo in compensazione e ciò tanto nel caso in cui il contribuente abbia provveduto a richiederlo (e l'abbia ottenuto), tanto nel caso in cui, pur non avendolo richiesto, l'avrebbe ottenuto perché in regola con gli obblighi contributivi».

## Requisiti soggettivi

### Reti di imprese

La circolare precisa che sono ammesse all'agevolazione le reti di imprese occorre però distinguere a seconda del tipo di rete:

- ✓ le reti soggetto sono ammesse in riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata (perché sono enti commerciali o non commerciali);
- ✓ per le reti contratto, considerato che all'adesione al contratto non consegue la soggettività tributaria alla rete stessa, gli atti posti in essere in esecuzione del programma di rete esplicano i loro effetti in capo ai soggetti partecipanti alla rete (v. circolare Agenzia delle Entrate n. 4/E, 15 febbraio 2011).

## Requisiti soggettivi

Società tra  
professionisti

Le **STP titolari di reddito di impresa** possono fruire del credito di imposta sia in riferimento ai beni strumentali materiali ed immateriali ordinari, che per quelli materiali ed immateriali 4.0.

Associazioni  
tra  
professionisti

Le associazioni tra professionisti di cui all'articolo 53, comma 1, del TUIR, maturano credito di imposta solo in riferimento ai beni materiali ed immateriali ordinari.

In quanto produttive di reddito di lavoro autonomo, analogamente a quanto previsto per gli esercenti arti e professioni, **non sono ammesse alle agevolazioni per gli investimenti in beni materiali ed immateriali 4.0.**

## ■ Requisiti soggettivi

### *Il contemporaneo esercizio di attività professionale e di impresa*

La circolare 9/E del 2021 precisa che la norma non preclude la maturazione del credito di imposta in capo ad un contribuente che contemporaneamente svolga un'attività di impresa ed eserciti un'attività di lavoro autonomo.

*«Sarà cura del soggetto beneficiario, ai fini dei successivi controlli, provvedere, sul piano contabile e documentale, a separare correttamente le spese ammissibili considerate rilevanti per il calcolo del credito d'imposta» (risposta 1.3).*

# Gli investimenti agevolati

## ■ Gli investimenti agevolati

Gli investimenti agevolabili sono riconducibili a tre categorie:

- ✓ beni strumentali materiali ed immateriali ordinari;
- ✓ beni strumentali materiali 4.0 di cui all'allegato A della L. 232/2016;
- ✓ beni strumentali immateriali 4.0 di cui all'allegato B della L. 232/2016.

## ■ Gli investimenti agevolati

Non concorrono alla maturazione del credito di imposta:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164 del TUIR;
- i beni con aliquota ammortamento inferiore al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'allegato 3 della L. 208/2015;
- i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.

I **beni per essere agevolati devono essere nuovi**. Non sono ammessi i cd. beni merce.

Il **costo agevolabile è determinato ai sensi dell'articolo 110 del TUIR.**

## ■ Gli investimenti agevolati

Sulla base dell'acclarato principio di equivalenza sostanziale degli acquisti di beni strumentali diretti ed in locazione finanziaria (risoluzione n. 4/E, 7 gennaio 2009), finalizzato a rendere fiscalmente neutrale la scelta dell'investitore in ordine alla modalità finanziaria di effettuazione dell'investimento, **sono ammessi all'agevolazione gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali ed immateriali, sia ordinari che 4.0, effettuati mediante la stipula di contratti di leasing; il credito d'imposta è calcolato sul costo sostenuto dal concedente,** con conseguente irrilevanza degli oneri finanziari e delle altre spese connesse al contratto di locazione finanziaria (spese di istruttoria, di incasso, ecc.).

## ■ Gli investimenti agevolati

**Il credito di imposta matura anche in riferimento ai beni di costo unitario inferiore a 516,46 euro**, ciò a prescindere dalla scelta effettuata dal contribuente in ordine alla sua eventuale deduzione integrale nel periodo di imposta (articolo 102, comma 5, TUIR per le imprese e articolo 54, comma 2, TUIR, per gli esercenti arti e professioni).

## ■ Gli investimenti agevolati

I **beni concessi in comodato** devono essere utilizzati dal comodatario per un'attività strettamente funzionale alle esigenze produttive del comodante. Solo in tale ipotesi sono agevolabili (Interpelli 718, 15/10/2021 e 726, 18/10/2021).

I **registratori di cassa telematici non sono 4.0**, pertanto agevolabili solo in misura ordinaria (interpello 715, 15/10/2021).

Sono ammesse all'agevolazione le **scaffalature dei magazzini automatizzati**.

In particolare, considerato che il credito d'imposta è un'evoluzione dell'iperammortamento, che tale ultima agevolazione si rende applicabile anche ai magazzini automatizzati, tali bene sono ammessi al bonus investimenti (interpello 720, 18/10/2021).

## ■ Gli investimenti agevolati

### REVAMPING

La circolare 9/2021 ha precisato che «considerate le numerose analogie – sia in termini di ratio dell’agevolazione sia per quanto concerne i requisiti soggettivi e oggettivi nonché gli aspetti tecnici e procedurali – tra la disciplina del super e dell’iper ammortamento e la disciplina del credito d’imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, si rinvia ai forniti nella circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, redatta congiuntamente dall’Agenzia delle entrate e dal Ministero dello Sviluppo Economico (di seguito anche “Mi.S.E.”)».

Il caso del revamping è espressamente affrontato nella circolare congiunta AdE - MISE n. 4/E: «l’allegato A alla legge di bilancio 2017 include tra i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale delle imprese secondo il modello ‘Industria 4.0’ anche ‘dispositivi, strumentazione e componentistica intelligente per l’integrazione, la sensorizzazione e/o l’interconnessione e il controllo automatico dei processi utilizzati anche nell’ammodernamento o nel revamping dei sistemi di produzione esistenti’. Tali dispositivi, strumentazione e componentistica risultano agevolabili **purché assicurino che il bene oggetto di ammodernamento rispetti le caratteristiche obbligatorie e le ulteriori caratteristiche riportate nel citato allegato A**».

## ■ Gli investimenti agevolati

### REVAMPING

L'ammodernamento di beni già esistenti è conforme allo spirito del modello industria 4.0, pertanto tale tipologia di spese è ammessa ai fini dell'iper ammortamento, di conseguenza **sono da ritenersi ammissibili anche ai fini del credito d'imposta di cui alla l. 178/2020.**

# Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

# Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

## Misura dell'agevolazione al 31/12/2022

Caratteristiche dei beni	Bonus	Costo investimenti	Periodo
Ordinari materiali	10%	Max 2 mln	Dal 16/11/2020 al 31/12/2021 (o termine lungo 31/12/2022) (**)
	15% (*)		
Ordinari immateriali	6%	Max 2 mln	Dal 1/1/2022 al 31/12/2022 (o termine lungo 30/6/2023)
	10%		
Materiali 4.0	15% (*)	Max 1 mln	Dal 16/11/2020 al 31/12/2021 (o termine lungo 31/12/2022) (**)
	6%		
Materiali 4.0	50%	Fino a 2,5 mln	Dal 16/11/2020 al 31/12/2021 (o termine lungo 31/12/2022) (**)
	30%	Tra 2,5 e 10 mln	
	10%	Tra 10 e 20 mln	
	40%	Fino a 2,5 mln	
	20%	Tra 2,5 e 10 mln	
Immateriali 4.0	10%	Tra 10 e 20 mln	Dal 1/1/2022 al 31/12/2022 (o termine lungo 30/6/2023)
	20%	Max 1 mln	
	50% (°)	Max 1 mln	

(\*) se investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati al lavoro agile;

(\*\*) solo per il 2021, l'art. 3-quater del D.L. 228/2021 (cd. milleproroghe) ha prorogato al 31/12/2022 (in luogo dell'originario termine del 30/6/2022) il termine "lungo" per l'effettuazione degli investimenti "prenotati" nel 2021;

(°) articolo 21, comma 1, d.l. 17 maggio 2022 n. 50 (cd. decreto Aiuti).

# Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

Misura dell'agevolazione dal 1/1/2023

Caratteristiche dei beni	Bonus	Costo investimenti	Periodo
Materiali 4.0	20%	Fino a 2,5 mln	Dal 1/1/2023 al 31/12/2025 (o termine lungo 30/6/2026) <b>5% per "investimenti inclusi nel PNRR diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica", individuati con DM, tra 10 e 50 milioni di euro (art. 10 del DL 4/2022).</b>
	10%	Tra 2,5 e 10 mln	
	5%	Tra 10 e 20 mln	
Immateriali 4.0	20%	Max 1 mln	Dal 1/1/2023 al 31/12/2023 (o termine lungo 30/6/2024)
	15%	Max 1 mln	Dal 1/1/2024 al 31/12/2024 (o termine lungo 30/6/2025)
	10%	Max 1 mln	Dal 1/1/2025 al 31/12/2025 (o termine lungo 30/6/2026)

STOP all'agevolazione per i beni ordinari  
RIDUZIONE per i beni 4.0

## Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *L'orizzonte temporale*

Nel **periodo che va dal 16 dicembre 2020 al 30 giugno 2021 si verifica una sovrapposizione temporale con gli investimenti agevolati ai sensi della Legge di stabilità 2020** (articolo 1, comma 185, legge 160/2020).

La circolare 9/E (prg. 3.1) pone quale data limite per coordinare le due agevolazioni il 15 novembre 2020:

- ❖ **se al 15 novembre 2020 l'ordine è stato accettato dal venditore e sono stati versati acconti almeno pari al 20% del costo**, si applica l'agevolazione prevista dalla legge 160/2019 (se gli investimenti sono completati entro il 30 giugno 2021);
- ❖ se al 15 novembre 2020 non sussistono le condizioni precedenti, il credito d'imposta si determina secondo le prescrizioni della legge 178/2020.

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *Momento di effettuazione dell'investimento*

Ai fini della determinazione del momento di **effettuazione dell'investimento**, rilevante per individuare l'agevolazione applicabile, l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'**articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR**, secondo le quali le spese di acquisizione:

- ✓ dei beni si considerano sostenuti, per i **beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o altro diritto reale; non rilevano le clausole di riserva della proprietà;**

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *Momento di effettuazione dell'investimento*

- ✓ per i contratti di **leasing** rileva il momento della consegna del bene al locatario, ovvero, qualora sia prevista la clausola di prova, rileva il momento dell'avvenuto collaudo con esito positivo;
- ✓ per i beni realizzati mediante contratto di **appalto** a terzi, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente **alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di SAL, alla data in cui l'opera o porzione di essa risulti verificata e accettata dal committente;**
- ✓ per i **beni costruiti in economia** rileva il momento di sostenimento dei costi imputati secondo i criteri descritti.

## Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### Momento di effettuazione dell'investimento: il termine lungo

L'attrazione all'anno 'n' avviene nel caso in cui, entro il 31 dicembre dell'anno 'n', l'ordine relativo all'acquisto del bene oggetto dell'agevolazione sia accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di un acconto pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Questa è la regola agevolmente declinabile in ipotesi di acquisti diretti della proprietà del bene.

Nelle altre modalità di realizzazione dell'investimento, l'applicazione è meno agevole.

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### Momento di effettuazione dell'investimento: il termine lungo

La circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, emessa congiuntamente dall'Agenzia delle Entrate e dal MISE in riferimento alla maggior deduzione di costi per ammortamento (super ed iper), richiamata e dichiarata valida ai fini della disciplina del bonus investimenti dalla citata circolare n. 9/E, chiarisce come perfezionare un investimento in leasing nei tempi del cd. termine lungo.

## Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### Momento di effettuazione dell'investimento: il termine lungo

Per i beni acquisiti mediante un **contratto di leasing**, il perfezionamento entro il termine lungo risulta meno agevole rispetto ad un acquisto diretto; pertanto, opportunamente, precisa che entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento deve essere:

- sottoscritto da entrambe le parti il contratto, e
- versato da parte del locatario finanziario un maxi canone almeno pari al 20% della complessiva quota capitale da versare alla società di leasing (rectius il 20% del costo sostenuto dal concedente).

In tali ipotesi, il momento di effettuazione come sopra individuato può concretizzarsi entro il 30 giugno dell'anno successivo.

## Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### Momento di effettuazione dell'investimento: il termine lungo

Se il bene oggetto dell'investimento agevolato è realizzato in esecuzione di un **contratto di appalto**, è necessario che entro il 31 dicembre dell'anno 'n' il contratto sia sottoscritto da entrambe le parti contraenti ed avvenga il pagamento di acconti pari almeno al 20% del corrispettivo pattuito.

*«In tale ipotesi, il super ammortamento spetterà anche per i contratti di appalto per i quali il momento di effettuazione dell'investimento (data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, data in cui l'opera o porzione di essa risulta verificata ed accettata dal committente) si sia verificato oltre il» 31 dicembre 'n' ed entro il 30 giugno 'n+1' (circolare 4/E, 30 marzo 2017).*

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### Momento di effettuazione dell'investimento: il termine lungo

Nel caso di cespiti agevolabili **realizzati in economia**, per attrarre gli investimenti all'anno 'n', è necessario che siano sostenuti costi pari almeno al 20% di quelli complessivamente sostenuti nel periodo anno 'n' – 30 giugno '**n+1**'.

# Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

## *Determinazione dell'agevolazione*

### CASO 1

#### **RETI DI IMPRESE**

**Le reti contratto sono prive di soggettività giuridica tributaria. L'esecuzione degli atti posti in essere in applicazione del contratto genera effetti in capo alle imprese partecipanti e solo su di esse deve essere verificata la congruità rispetto ai massimali.**

L'organo comune che opera quale mandatario con rappresentanza effettua l'investimento e ribalta il relativo costo alle imprese aderenti alla rete. L'acquisto si produce direttamente in capo alle imprese partecipanti al contratto. Il fornitore deve fatturare alle singole imprese la quota dell'investimento a ciascuna imputabile. Il credito di imposta matura in capo alla singola impresa sulla base del costo che le viene fatturato.

## Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *Determinazione dell'agevolazione*

#### CASO 2

#### **RETI DI IMPRESE**

Una singola impresa, ovvero quella capofila, che opera senza rappresentanza, effettua l'investimento e ribalta (rifattura) pro quota alle singole imprese per conto delle quali ha operato. **Il credito di imposta matura in capo a ciascuna impresa in base al costo ribaltato.**

In ipotesi di rete contratto il credito di imposta matura in favore delle singole imprese.

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *Determinazione dell'agevolazione*

Le **reti soggetto** sono iscritte presso il Registro delle imprese e sono dotate di un'autonoma soggettività tributaria; pertanto, gli investimenti posti in essere da tale tipologia di rete sono ad essa imputabili.

**La rete soggetto, pertanto, applica autonomamente il meccanismo di calcolo secondo le ordinarie regole previste per le imprese.**

# Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

## *Determinazione dell'agevolazione*

### Rilevanza dell'iva

Il costo agevolabile è assunto secondo la regola dettata dall'articolo 110, comma 1, lett. b), del TUIR.

L'imposta assoluta sugli acquisti e non detratta può, a seconda delle ragioni della mancata detrazione, divenire:

- un onere accessorio del costo deducibile ai sensi dell'articolo 110 del TUIR;
- un costo generale di esercizio deducibile ai sensi dell'articolo 109 del TUIR.

Sono riconducibili alla fattispecie di cui all'articolo 110 citato i casi di indetraibilità oggettiva disciplinati dall'articolo 19-bis 1 del DPR 633/1972, quelli derivanti dall'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 36 bis del DPR 633/1972 (tra i precedenti di prassi si richiamano la circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009; la risoluzione n. 297/E del 12 settembre 2002; la circolare n. 137/E del 15 maggio 1997, punto 15.12).

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *Determinazione dell'agevolazione*

In tali ipotesi l'iva indetraibile è un onere accessorio e concorre alla maturazione del credito d'imposta.

**Nel caso di iva indetraibile in conseguenza di un pro rata di detraibilità diverso da zero, ricorre la fattispecie di cui all'articolo 109 del TUIR; quindi, l'imposta non detratta non è un onere accessorio, rappresenta un costo generale e non concorre al calcolo dell'agevolazione.**

## ■ Misura e periodo vigenza dell'agevolazione

### *Contributi per l'acquisizione dei beni agevolati*

La circolare n. 9/E ribadisce i chiarimenti già forniti con la precedente circolare n. 4/E del 30 marzo 2017, emanata congiuntamente al Ministero dello Sviluppo Economico in riferimento alla disciplina dei super ed iper ammortamenti: **il costo del bene sul quale calcolare il credito di imposta è assunto al lordo di eventuali altri contributi in conto impianti, a prescindere dalla scelta operata in merito alle modalità di contabilizzazione** (metodo diretto o indiretto, OIC 16, prg. 86-88).

# Utilizzo del credito d'imposta

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *L'utilizzo del credito d'imposta*

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

**L'utilizzo per i beni materiali ed immateriali ordinari è ammesso a partire dall'anno di entrata in funzione, per i beni 4.0, invece, sia materiali che immateriali, la decorrenza è fissata a partire dall'anno di interconnessione.**

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *L'utilizzo del credito d'imposta*

Il credito di imposta

- **non è soggetto al limite dell'ammontare annuo massimo (2 mln di euro) delle compensazioni**, di cui all'articolo 34 della L. 388/2000;
- **non subisce il limite di 250.000 euro relativo ai crediti di imposta esposti nel quadro RU del modello dichiarativo** (articolo 1, comma 53, L. 244/2007);
- **non è soggetto al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per ammontare superiore a 1.500 euro** (art. 31 del DL 78/2010). In questo senso l'AdE si è espressa con la risposta all'interpello n. 451 del 2021). Già la Circolare n. 13/E del 2011 aveva indicato come fossero esclusi dal blocco delle compensazioni i contributi e le agevolazioni erogati a qualsiasi titolo sotto forma di credito d'imposta.

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *L'utilizzo del credito d'imposta*

La **fruizione** del bonus per tutti i tipi di beni (materiali ed immateriali, sia ordinari che 4.0) è frazionata in **tre quote annuali di pari importo a partire dall'entrata in funzione, ovvero dall'interconnessione**.

La compensazione spetta in un'unica soluzione:

- per tutti i contribuenti ammessi all'agevolazione, esclusivamente in riferimento agli investimenti in beni materiali ordinari realizzati nel periodo dal 16/11/2020 al 31/12/2021 (si tratta di una facoltà);
- per i soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiore a 5mln di euro, in corrispondenza di investimenti effettuati nel citato periodo in beni strumentali immateriali ordinari;
- il rispetto del limite dei 5 milioni va verificato in base alle risultanze del periodo di imposta antecedente a quello di entrata in funzione

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *L'utilizzo del credito d'imposta*

**L'utilizzo in un'unica quota non è ammesso per gli investimenti effettuati a partire dal 2022.**

**Il credito compensabile non fruito nel periodo di imposta è riportabile ai successivi con le consuete modalità** (Risposta Ade Telefisco 2021).

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *Il ritardo nell'interconnessione*

In ipotesi di tardive interconnessioni l'impresa beneficiaria dell'agevolazione ha a disposizione due possibilità:

- fruizione del beneficio in misura ridotta a partire dall'anno di entrata in funzione (senza interconnessione) applicando l'aliquota prevista per i beni ordinari;
- fruizione del credito d'imposta in misura piena a partire dall'anno di (tardiva) interconnessione.

L'Agenzia (prg. 5.4) precisa che **«nel caso in cui l'impresa decida di avvalersi del credito di imposta "in misura ridotta" a seguito dell'entrata in funzione del bene, l'ammontare del credito d'imposta "in misura piena" successivamente fruibile dall'anno di interconnessione dovrà essere decurtato di quanto già fruito in precedenza. Tale valore, al netto del credito di imposta già fruito, sarà poi suddiviso in un nuovo triennio di fruizione di pari importo».**

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *Il ritardo nell'interconnessione*

Risposta n. 71 interpello del 3/2/2022: «Al riguardo, si ritiene opportuno ricordare che, come specificato nella risposta all'istanza di interpello n. 394 dell'8 giugno 2021 resa sulla base del parere tecnico reso dal Ministero competente (alla quale si rimanda per ulteriori approfondimenti), **in caso di ritardo nell'interconnessione l'agevolazione non viene meno, sempreché le caratteristiche tecniche richieste dalla disciplina 4.0 siano presenti nel bene già anteriormente al suo primo utilizzo (o messa in funzione) e sempreché il soddisfacimento di tutte le caratteristiche tecnologiche e di interconnessione permanga per l'intero periodo di tempo in cui il soggetto beneficiario fruisce dell'agevolazione in esame**».

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *Il ritardo nell'interconnessione*

«In ogni caso, la circostanza che l'interconnessione possa avvenire anche in un periodo d'imposta successivo **non può estendersi fino a ricomprendere "qualsiasi" periodo d'imposta; ciò in quanto la tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente**».

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

*Importi superiori a 5.000 euro*

La risposta 5.5 della circolare 9/E, richiamando precedenti interventi di prassi (circolari nn. 10/E del 14 maggio 2014 e 28/E del 25 settembre 2014), conferma che «l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi per importi superiori al limite attualmente fissato a 5.000 euro **non soggiace all'obbligo di apposizione del visto di conformità sul modello di dichiarazione in cui il credito viene indicato**, atteso che lo stesso non è direttamente riconducibile alle imposte sui redditi, ma ha natura strettamente agevolativa».

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

*L'utilizzo del credito da parte di un soggetto diverso da quello che lo ha maturato*

### **Caso 1: operazioni straordinarie**

L'Agenzia richiama la precedente prassi in materia (la circolare n. 38/E del 9 maggio 2002 in ipotesi di fusione; risoluzione n. 140/E del 30 giugno 2003 in ipotesi di successione per decesso dell'imprenditore individuale; risoluzione n. 143/E del 30 giugno 2003 in ipotesi di scissione; istanza di interpello n. 72 dell'8 marzo 2019, cessione del ramo di azienda – **il credito ceduto dev'essere incluso nella situazione patrimoniale di cessione** – ; circolare 8/E del 10 aprile 2019, iper ammortamento), e ribadisce che la cessione del bene agevolato per effetto di un'operazione straordinaria, sia se essa è di tipo realizzativo o fiscalmente neutrale, non è equiparabile alla autonoma vendita nel periodo di sorveglianza, che determina l'ipotesi del ricalcolo dell'agevolazione.

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

*L'utilizzo del credito da parte di un soggetto diverso da quello che lo ha maturato*

### **Caso 2: eredi dell'imprenditore**

Il trasferimento del credito di imposta per successione ereditaria conseguente al decesso dell'imprenditore individuale è una situazione analoga a quella delle operazioni straordinarie: **la prosecuzione dell'attività a cura degli eredi implica il trasferimento agli stessi dell'agevolazione in esame** (conforme risoluzione n. 140/E del 26 giugno 2003 in riferimento al credito d'imposta conseguente agli investimenti nelle aree svantaggiate articolo 8, legge 23 dicembre 2000, n. 38).

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

*L'utilizzo del credito da parte di un soggetto diverso da quello che lo ha maturato*

### **Caso 3: partecipanti agli enti trasparenti**

La circolare 9/E, conforme alla prassi precedente (risoluzione n. 120/E del 18 aprile 2002; risoluzione n. 286/E del 22 agosto 2002; circolare n. 48/E del 7 giugno 2002; risoluzione n. 163/E del 31 luglio 2003; risposta all'interpello n. 85 del 5 marzo 2020); ribadisce che in ipotesi di soggetti trasparenti il credito d'imposta può essere attribuito ai soci **(nonché ai collaboratori dell'impresa familiare)**.

# Utilizzo del credito d'imposta

## *L'utilizzo del credito*

Precisazioni:

- «tale attribuzione deve risultare dalla dichiarazione dei redditi dell'ente trasparente, il quale dà evidenza formale della ripartizione, indicando nel quadro RU del modello di dichiarazione relativo al periodo di imposta nel corso del quale il credito è maturato (i.e., il periodo di imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati) l'ammontare 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, anch'esso da indicare in apposito rigo»;
- «i soci o i collaboratori, a loro volta, acquisiscono nella propria dichiarazione la quota di credito ad essi assegnata, al fine di utilizzarla in compensazione».

**L'utilizzo da parte del socio è subordinato alla maturazione del credito in capo al soggetto trasparente, vale a dire all'entrata in funzione, ovvero all'interconnessione.**

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

*L'utilizzo del credito da parte di un soggetto diverso da quello che lo ha maturato*

### **Caso 4: i soci di società cooperative**

L'assegnazione ai soci del credito di imposta maturato in capo alla società può avvenire solo a condizione che l'ente abbia optato per la tassazione per trasparenza ex art. 115 del TUIR.

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *Compilazione del modello F24*

La risoluzione n. 3/E del 13 gennaio 2021 ha istituito i tre codici tributo previsti per l'utilizzo in compensazione del credito di imposta:

"**6935**" denominato "Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi (diversi dai beni di cui agli allegati A e B alla legge n. 232/2016) - art. 1, commi 1054 e 1055, legge n. 178/2020" (BENI ORDINARI);

"**6936**" denominato "Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016 - art. 1, commi 1056 e 1057, legge n. 178/2020" (BENI MATERIALI 4.0);

"**6937**" denominato "Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato B alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020" (BENI IMMATERIALI 4.0).

## ■ Utilizzo del credito d'imposta

### *Compilazione del modello F24*

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna "importi a debito versati".

Il campo "**anno di riferimento**" è valorizzato con l'anno di entrata in funzione ovvero di interconnessione dei beni, nel formato "**AAAA**".

# Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

Il principio generale è che il **credito d'imposta** per l'acquisto di beni strumentali nuovi è una misura di carattere generale, pertanto, fatti salvi eventuali divieti contenuti in altre norme agevolative, è cumulabile con altre agevolazioni, a condizione che il cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, **non determini il superamento del costo sostenuto per l'investimento.**

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

La possibilità del cumulo è stata rappresentata in diversi *documenti di prassi*. A titolo esemplificativo e non esaustivo valgono i seguenti riferimenti:

- ❑ interpelli n. 360 del 16 settembre 2020 e n. 157 del 5 marzo 2021 (cumulo con il bonus investimenti nel Mezzogiorno ex L. 208/2015);
- ❑ interpello n. 904 del 18 giugno 2021 (DRE Milano, cumulo con il credito d'imposta 'Sisma Centro Italia');
- ❑ interpello n. 508 del 23 luglio 2021 (cumulo con le agevolazioni previste dai contratti di sviluppo);
- ❑ interpello n. 604 del 17 settembre 2021 (cumulo con contributi regionali).

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

Ai fini della verifica del cumulo occorre tener conto della non imponibilità ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP del bonus investimenti.

La circolare illustra la procedura da seguire per la verifica del rispetto del divieto posto.

 **FASE 1:** verificare che l'agevolazione che si intende cumulare con il bonus investimenti non rechi un espresso divieto di cumulo con altre agevolazioni.

Nel caso tale preclusione non sussista, occorre individuare i costi ammessi ad entrambe le agevolazioni.

 **FASE 2:** sulla base dei costi agevolabili si determina l'agevolazione complessiva, vale a dire la sommatoria delle singole misure agevolative, che non deve superare il costo sostenuto, tenendo anche conto della non imponibilità del credito d'imposta investimenti.

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

Nel caso in cui l'importo complessivo delle agevolazioni, incluso il bonus investimenti e la relativa non imponibilità, sia inferiore al costo sostenuto, la circolare conclude che è possibile fruire per intero del credito d'imposta in parola.

“Qualora, invece, il risultato della somma fosse superiore, il contribuente sarà tenuto a ridurre corrispondentemente 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”.

## Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

**ESEMPIO 1:** si ipotizzi una Srl che svolge la sua attività in Campania. Le aliquote di riferimento sono il 24% per l'I.R.E.S. ed il 4,97% per l'I.R.A.P. Si supponga, altresì, che la stessa sia una PMI (credito d'imposta bonus Sud 45% del costo) e che acquisti nel 2021 un macchinario del costo di 100mila euro (credito d'imposta legge 178/2020 10% del costo nel limite di investimenti pari a 2mln di euro).

L'agevolazione complessiva è pari al 57,897% (euro 57.897) del costo, quindi il limite è rispettato.

Investimento		100.000,00
Credito d'imposta bonus Sud investimenti	45,000%	45.000,00
Credito d'imposta investimenti L. 178/2020	10,000%	10.000,00
Mancata tassazione I.R.E.S. (24% su 10%)	2,400%	2.400,00
Mancata tassazione I.R.A.P. (4,97% su 10%)	0,497%	497,00
<b>Totale agevolazione</b>	<b>57,897%</b>	<b>57.897,00</b>

## Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

**ESEMPIO 2:** supponiamo che il bene di cui all'esempio precedente abbia i requisiti per fruire delle agevolazioni cd. 4.0. In tal caso il credito d'imposta previsto dalla legge 178/2020 è pari al 50% del costo nel limite di investimenti di 2,5 mln di euro.

In tale ipotesi il cumulo delle agevolazioni è pari al 109,485% (euro 109.485) del costo; quindi, il limite imposto dalla norma è superato per un importo pari ad euro 9.485

Investimento		100.000,00
Credito d'imposta bonus Sud	45,000%	45.000,00
Credito d'imposta L. 178/2020	50,000%	50.000,00
Mancata tassazione I.R.E.S. (24% su 50%)	12,000%	12.000,00
Mancata tassazione I.R.A.P. (4,97% su 50%)	2,485%	2.485,00
<b>Totale agevolazione</b>	<b>109,485%</b>	<b>109.485,00</b>

Dalle indicazioni della circolare sembra desumersi che il contribuente debba ridurre il credito d'imposta di cui alla legge di bilancio 2021. Invero, non si comprende perché il contribuente non possa scegliere quale agevolazione ridurre per rispettare il limite.

Nel caso ipotizzato si potrebbe ridurre il bonus sud investimenti, che, a differenza del credito d'imposta di cui alla circolare in commento, è imponibile sia ai fini delle imposte dirette che dell'IRAP.

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

### *Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

La citata circolare n. 9/E, tuttavia, a differenza ad esempio della circolare n. 4/E del 30 marzo 2017 in materia di super e iper ammortamenti, non fornisce esempi di calcolo relativi alla verifica del rispetto del limite fissato dalla norma.

Se per i soggetti IRES la verifica pare non presentare particolari criticità, ciò non può dirsi per i soggetti IRPEF, sia individuali che collettivi, nonché per i soggetti trasparenti ai sensi dell'articolo 116 del TUIR.

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

### *Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

Considerato che la questione riguardava un soggetto trasparente, con la risposta all'interpello n. 604 del 17 settembre 2021, l'Agenzia delle Entrate avrebbe potuto cogliere l'occasione per precisare come procedere alla verifica, però l'Erario in tale occasione ha precisato che «sul tema del cumulo del credito di imposta con il contributo regionale, **si evidenzia che le modalità di determinazione puntuali dei benefici in esame rappresentano questioni di fatto la cui analisi non rientra tra le competenze esercitabili in sede di interpello**», nonché, qualora ce ne fosse bisogno, che ai fini della verifica del rispetto del limite del costo per il cumulo sui medesimi cespiti di contributi diversi, bisogna tener conto anche del risparmio d'imposta dei soci dei **soggetti collettivi di cui al quesito.**

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

### *Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

Il credito d'imposta in parola è un contributo in conto impianti, pertanto, considerato che la norma fa riferimento al risparmio d'imposta conseguente alla fruizione del beneficio non tassato, l'ipotesi di calcolo più rispondente alle indicazioni legislative pare essere quella di liquidare le imposte dei soci sul reddito che non include il contributo (stante la sua non imponibilità) e sul reddito che prescinde dalla mancata tassazione del beneficio. Il differenziale di imposta pare essere la migliore rappresentazione del beneficio fiscale fruito dai soci in conseguenza della mancata tassazione.

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

### *Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

Ipotizziamo una pmi snc (2 soci al 50%) che nel 2022 abbia realizzato investimenti in beni 4.0 agevolabili sia ai sensi della L. 178/2020 (aliquota 40%), che del bonus investimenti nel Mezzogiorno ex L. 208/2015 (aliquota 45%), per un importo complessivo pari a 100.000.

La misura dei due crediti d'imposta è la seguente:

- L. 178/2020 non tassato euro 40.000;
- L. 208/2015 tassato euro 45.000.

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

### *Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

La tabella seguente espone il calcolo della tassazione in capo ai soci **al netto della mancata tassazione dei contributi.**

	snc	socio A	socio B
utile da conto economico	125.000	62.500	62.500
di cui bonus non imponibile	40.000	20.000	20.000
utile fiscale (reddito da partecipazione)	85.000	42.500	42.500
totale reddito imponibile		42.500	42.500
IRPEF lorda		11.775	11.775
addizionali IRPEF (3%)		1.275	1.275
totale imposte personali socio		13.050	13.050

## Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

*Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

La tabella seguente espone il calcolo della tassazione in capo ai soci **al lordo della mancata tassazione dei contributi**.

	snc	socio A	socio B
utile da conto economico	125.000	62.500	62.500
di cui bonus non imponibile	0	0	0
utile fiscale (reddito da partecipazione)	125.000	62.500	62.500
totale reddito imponibile		62.500	62.500
IRPEF lorda con tassazione del contributo		19.775	19.775
IRPEF lorda senza tassazione contributo		11.775	11.775
risparmio IRPEF		8.000	8.000
addizionali IRPEF con tassazione del contributo		1.875	1.875
addizionali IRPEF senza tassazione del contributo		1.275	1.275
risparmio addizionali		600	600
risparmio complessivo (IRPEF + addizionali)		8.600	8.600

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

*Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

La tabella seguente riporta il **beneficio complessivo tenuto conto del risparmio di imposta in capo alla società, mancata tassazione IRAP, ed ai soci, mancata tassazione IRPEF ed addizionali.**

risparmio IRAP non imponibilità (40% x 3,9%)	1,56%	1.560
contributo bonus SUD	45,00%	45.000
contributo l. 178/2020	40,00%	40.000
risparmio IRPEF non imponibilità in capo ai soci	17,20%	17.200
<b>Totale agevolazioni</b>	<b>103,76%</b>	<b>103.760</b>
<b>Eccedenza</b>	<b>3,76%</b>	<b>3.760</b>

## ■ Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

### *Cumulo con altre agevolazioni: soggetti IRPEF*

Si ribadisce che **mancano indicazioni dell'Agenzia che sarebbero assolutamente necessarie.**

Ad esempio, andrebbe tra l'altro chiarito se in presenza di ulteriori redditi non di impresa il risparmio fiscale vada calcolato tenuto conto anche di tali redditi, ovvero solo di quelli di partecipazione all'impresa beneficiaria dell'agevolazione.

Si consideri, inoltre, che, come rilevato, **il credito d'imposta è un contributo in conto impianti, quindi, verosimilmente, la verifica andrebbe effettuata in ciascun periodo di imposta nel quale è riportata la quota di competenza del bonus, ripartita nei conti economici in proporzione al piano di ammortamento, e non tenendo conto di una incidenza per intero nell'esercizio di maturazione come, per ragioni di semplificazione, è stato proposto nell'esempio.**

# Rideterminazione dell'agevolazione

## ■ Rideterminazione dell'agevolazione

**Se entro il 31/12 del secondo anno successivo a quelle di effettuazione degli investimenti, ovvero di interconnessione, un bene agevolato è oggetto di cessione, ovvero è destinato a strutture produttive al di fuori del territorio nazionale, il credito d'imposta è ridotto pro quota.**

Se è stato utilizzato, senza applicazione di sanzioni ed interessi, dev'essere restituito entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovuto per il periodo in cui ricorrono le ipotesi.

**Per i beni materiali 4.0, si applica il cd. principio degli investimenti sostitutivi** (conferma MISE Telefisco 2020).

La ratio di tale previsione è chiarita dalla circolare n. 9/E del 23 luglio 2021: «la norma citata mira a garantire che la concessione dell'agevolazione sia collegata al concreto sfruttamento dei beni agevolati per un periodo minimo nell'economia dell'impresa» (risposta 7.1).

## ■ Rideterminazione dell'agevolazione

### *Il furto del bene*

L'Erario (circolare n. 9/E cit.), sul presupposto che la disposizione antielusiva rappresentata dal meccanismo di ricalcolo mira ad evitare che siano attuati volontariamente investimenti di breve durata con il solo scopo di fruire dell'agevolazione, ritiene che eventi accidentali ed estranei alla volontà del beneficiario del bonus non possano essere equiparati, in termini di ricalcolo, alle ipotesi di cessione o di delocalizzazione all'estero; pertanto, ***il furto del cespite oggetto di agevolazione non genera il recapture***. A tal fine è necessario che, per comprensibili ragioni probatorie, si proceda alla prevista denuncia del furto alle autorità competenti.

## ■ Rideterminazione dell'agevolazione

### *Investimenti in leasing*

La risposta 7.1 contiene una importante indicazione: «Nel caso di investimenti effettuati mediante contratto di locazione finanziaria, il mancato esercizio del diritto di riscatto così come la cessione del contratto di leasing durante il “periodo di sorveglianza” costituiscono causa di rideterminazione dell’incentivo, in quanto, in virtù dell’ormai consolidato principio di tendenziale equivalenza tra l’acquisto del bene in proprio e l’acquisizione dello stesso tramite un contratto di leasing, tali ipotesi sono da assimilare alle fattispecie, espressamente previste dal comma 1060 della legge di bilancio 2021, di cessione a titolo oneroso e di delocalizzazione dei beni agevolati acquisiti in proprietà».

Non è chiaro se il mancato riscatto nel periodo di sorveglianza sia equiparato alla vendita, ovvero alla delocalizzazione al di fuori del territorio nazionale, se contrattualmente previsto, ovvero in ogni caso.

## ■ Rideterminazione dell'agevolazione

### *Investimenti in leasing*

Se così fosse, in ogni caso **per prudenza, potrebbe essere il caso di seguire la seguente soluzione alternativa al riscatto.**

(risoluzione n. 4/E, 7 gennaio 2019 in riferimento all'articolo 1, commi 271-279, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 - Credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate):

«Si ritiene che nei contratti di leasing relativi a beni **agevolati debba essere inserita una specifica disposizione che preveda l'esercizio "anticipato" del diritto di opzione da parte dell'impresa utilizzatrice**»;

«In tal modo, quest'ultima esercita anticipatamente, già al momento di stipula del contratto, l'opzione di riscatto del bene oggetto del contratto di locazione finanziaria, i cui effetti decorrono dal momento della finita locazione fatto salvo il regolare adempimento di tutte le obbligazioni contrattuali».

## ■ Rideterminazione dell'agevolazione

### *Investimenti in leasing*

«Con specifico riferimento ai contratti già stipulati alla data di emanazione della predetta circolare, e privi della anzidetta disposizione, **l'esercizio anticipato dell'opzione può avvenire, nei termini appena evidenziati, mediante successiva e tempestiva corrispondenza con cui l'impresa utilizzatrice dichiara di esercitare l'opzione irrevocabile di riscatto del bene oggetto del contratto di locazione finanziaria con effetti dal momento della finita locazione** (a tal fine, non essendo necessaria alcuna presa d'atto da parte della società di leasing), restando impregiudicata la necessità che, all'atto di effettiva fruizione del credito d'imposta, sia comprovato l'avvenuto esercizio dell'opzione di riscatto».

L'Agenzia precisa che in ipotesi di sale and lease back del cespite originariamente oggetto di agevolazione, non si determina una situazione di ricalcolo del credito di imposta.

# Obblighi documentali

## ■ Obblighi documentali

L'art. 1 co. 1062 della L. 30.12.2020 n. 178 stabilisce che le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere «l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 1054 a 1058».

### *Mancata indicazione della dicitura*

Con le risposte a interpello 5.10.2020 n. 438 e 439, l'Agenzia delle Entrate, in relazione all'analoga disposizione prevista dall'art. 1 co. 195 della L. 160/2019, ha precisato che **la fattura sprovvista del riferimento normativo non è considerata documentazione idonea e determina, quindi, in sede di controllo la revoca della quota corrispondente di agevolazione.**

Come regolarizzare? **Integrazione della fattura anche a mano, con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro; nel caso di fattura elettronica, è possibile stampare il documento di spesa apponendo la predetta scritta indelebile oppure, in alternativa, realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso.**

## ■ Obblighi documentali

Nella risposta n. 270 del 2022 l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che «con riferimento al caso in esame, i dubbi rappresentati dall'istante, ai fini della fruizione del beneficio fiscale, attengono al comma 1062 dell'articolo 1 citato e, in particolare, alla circostanza per cui «(...) l'espresso riferimento alle disposizioni dei commi da 1054 a 1058- ter (...)» debba essere indicato anche nel documento di trasporto e nel verbale di collaudo e interconnessione».

## ■ Obblighi documentali

«A tal scopo, le fatture e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere il chiaro riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 1054 a 1058- ter, della legge 27 dicembre 2020, n. 178. Va da sé che **la medesima funzione è assolta dei documenti che certificano la consegna del bene quali il «documento di trasporto», per i quali resta fermo il predetto obbligo.** Nel presupposto che il «verbale di collaudo o di interconnessione» riguardino univocamente i beni oggetto dell'investimento (cui si riferiscono i documenti summenzionati) essendo tali documenti, per le caratteristiche che li contraddistinguono, non attribuibili a beni diversi da quelli cui il relativo contenuto fa riferimento, non si estende sugli stessi l'obbligo di riportare l'espresso riferimento di cui al citato comma 1062».

## ■ Obblighi documentali

Ai fini dei successivi controlli, la norma impone che per i beni materiali ed immateriali cd. 4.0, vale a dire quelli rispettivamente contenuti negli allegati 'A' e 'B' annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, **l'impresa deve esibire una perizia asseverata redatta da un ingegnere, ovvero da un perito industriale, iscritti nei rispettivi albi professionali. La perizia può essere sostituita da un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.**

La circolare congiunta Agenzia delle Entrate – M.I.S.E., seppure come rilevato emessa in riferimento alla disciplina degli iper ammortamenti, prevede che il perito debba indicare *«la propria 'terzietà' rispetto ai produttori e/o fornitori dei beni strumentali, servizi e beni immateriali oggetto della perizia».*

## ■ Obblighi documentali

In ipotesi di **beni di costo unitario inferiore ad euro 300.000, la perizia asseverata, o l'attestato dell'ente di certificazione**, può essere sostituita da una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di documentazione amministrativa, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

Si badi bene che, come chiarito dalla circolare n. 4/E, **il contenuto della dichiarazione del legale rappresentante è identico a quello della perizia.**

## ■ Obblighi documentali

È il caso di precisare che la dichiarazione richiesta dalla norma è del tipo di cui all'articolo 46 del DPR 445/2000, vale a dire le cd. autocertificazioni, atteso che il contenuto della dichiarazione resa dal legale rappresentante non rientra tra quelli previsti dal citato articolo 46 (ad esempio data e il luogo di nascita; residenza; cittadinanza; godimento dei diritti civili e politici; stato di celibe, coniugato, vedovo o stato libero; ecc.).

Si **ritiene**, piuttosto, che **sia una dichiarazione sostitutiva di atto notorio** che è un documento tramite cui è possibile attestare tutte le altre qualità personali, le situazioni e i fatti dei quali il dichiarante è a conoscenza e che non rientrano tra i documenti che possono essere oggetto di autocertificazione (**articolo 47, DPR 445/2000**).

## ■ Obblighi documentali

Art. 47 DPR 445/2000 Dichiarazioni sostitutive dell'atto di notorietà

- 1. L'atto di notorietà concernente** stati, qualità personali o **fatti che siano a diretta conoscenza dell'interessato è sostituito da dichiarazione resa e sottoscritta** dal medesimo con la osservanza delle modalità di cui all'articolo 38.
2. La dichiarazione resa nell'interesse proprio del dichiarante può riguardare anche stati, qualità personali e fatti relativi ad altri soggetti di cui egli abbia diretta conoscenza.

## ■ Obblighi documentali

3. Fatte salve le eccezioni espressamente previste per legge, nei rapporti con la pubblica amministrazione e con i concessionari di pubblici servizi, tutti gli stati, le qualità personali e i fatti non espressamente indicati nell'articolo 46 sono comprovati dall'interessato mediante la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.
4. Salvo il caso in cui la legge preveda espressamente che la denuncia all'Autorità di Polizia Giudiziaria è presupposto necessario per attivare il procedimento amministrativo di rilascio del duplicato di documenti di riconoscimento o comunque attestanti stati e qualità personali dell'interessato, lo smarrimento dei documenti medesimi è comprovato da chi ne richiede il duplicato mediante dichiarazione sostitutiva.

## ■ Obblighi documentali

La perizia/dichiarazione relativa ai beni materiali 4.0, come chiarito dal prg. 11.1 della circolare 4/E, al fine dell'ammissione degli stessi all'agevolazione, **deve attestare che possiedono tutte le seguenti 5 caratteristiche:**

1. controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller);
2. interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program;
3. integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;
4. interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive;

## ■ Obblighi documentali

5. rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

E' inoltre **necessario il possesso di almeno 2 tra le seguenti 3 ulteriori caratteristiche** per renderle assimilabili o integrabili a sistemi cyberfisici:

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

## ■ Obblighi documentali

### *Esempio dichiarazione legale rappresentante*

**Dichiarazione sostitutiva di atto notorio ex art. 47 del D.P.R. 445/2000 del legale rappresentante ai fini della sussistenza dei requisiti per beneficiare del credito d'imposta:**

**Beni agevolabili ai sensi dell'articolo 1, commi 1054-1065, Legge 178 del 30.12.2020**

Il sottoscritto \_\_\_\_\_ nato a \_\_\_\_\_ il \_\_\_\_\_, c.f. \_\_\_\_\_, legale rappresentante quale amministratore unico della società \_\_\_\_\_, con sede in \_\_\_\_\_, via \_\_\_\_\_, n. \_\_\_, c.f., p. i.v.a. e n. di iscrizione al Registro delle imprese di \_\_\_\_\_, iscritta al n. \_\_\_ del R.E.A. c/o la C.C.I.A.A. di \_\_\_\_\_, elettivamente domiciliato ai fini del presente atto presso la sede legale,

consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'art. 76 D.P.R. 28.12.2000, n. 445 per i casi di dichiarazioni non veritiere, di formazione o uso di atti falsi;

#### **VISTO**

- le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 1051 a 1063 della legge 30 dicembre 2020, n. 178;
- i contenuti della L. 11.12.2016, n. 232 pubblicata nella Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 297 del 21.12.2016 - Suppl. Ordinario n. 57, così come modificata dall'art. 7-novies del D.L. 29.12.2016, n. 243, convertito con modificazioni dalla L. 27.02.2017, n. 18 - Proroga, con modificazioni, della disciplina del c.d. "super ammortamento" e introduzione del c.d. "iper ammortamento"- Articolo 1, commi da 8 a 13 - Industria 4.0.
- i contenuti della Circolare 4/E emanata dall'Agenzia delle Entrate e dal Ministero dello Sviluppo Economico il 30.03.2017.

#### **PREMESSO**

- di aver effettuato investimenti ammessi all'agevolazione fiscale dalla legge 178/2020;
- che i costi di tali investimenti sono imputabili ai sensi dell'art. 109, commi 1 e 2, del TUIR al periodo d'imposta agevolabile, sono stati determinati secondo corretti criteri fiscali e contabili e sono stati correttamente iscritti in bilancio e nel libro cespiti;
- che gli investimenti effettuati rispondono al requisito della novità richiesto dalla norma agevolativa;

## ■ Obblighi documentali

### *Esempio dichiarazione legale rappresentante*

#### ATTESTA

Che il bene in valutazione:

FORNITORE: x SRL - MODELLO: y - MATRICOLA: xyz

DESCRIZIONE: Pressa ad iniezione ibrida PREZZO: 60.000,00

SITO DI MESSA IN FUNZIONE: Via x n. y, città

possiede caratteristiche tecniche tali da poter essere incluso negli elenchi della L. 11.12.2016, n. 232 pubblicata nella Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 297 del 21.12.2016 - Suppl. Ordinario n. 57, così come modificata dall'art. 7-novies del D.L. 29.12.2016, n. 243, convertito con modificazioni dalla L. 27.02.2017, n. 18.

RIENTRA tra quelli elencati dall'art. 1, e precisamente:

ALLEGATO A - GRUPPO I - VOCE 4

SODDISFA I SEGUENTI REQUISITI OBBLIGATORI

01. controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller)

02. interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program

03. integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo

04. interfaccia tra uomo e macchina semplice e intuitiva

05. rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro

SODDISFA I SEGUENTI REQUISITI ULTERIORI (almeno 2 di 3)

U1. sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto

U2. monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo

Il bene è stato MESSO IN FUNZIONE il x/x/202x

Il bene è stato INTERCONNESSO il x/x/202x

# ■ Obblighi documentali

*Esempio dichiarazione legale rappresentante*



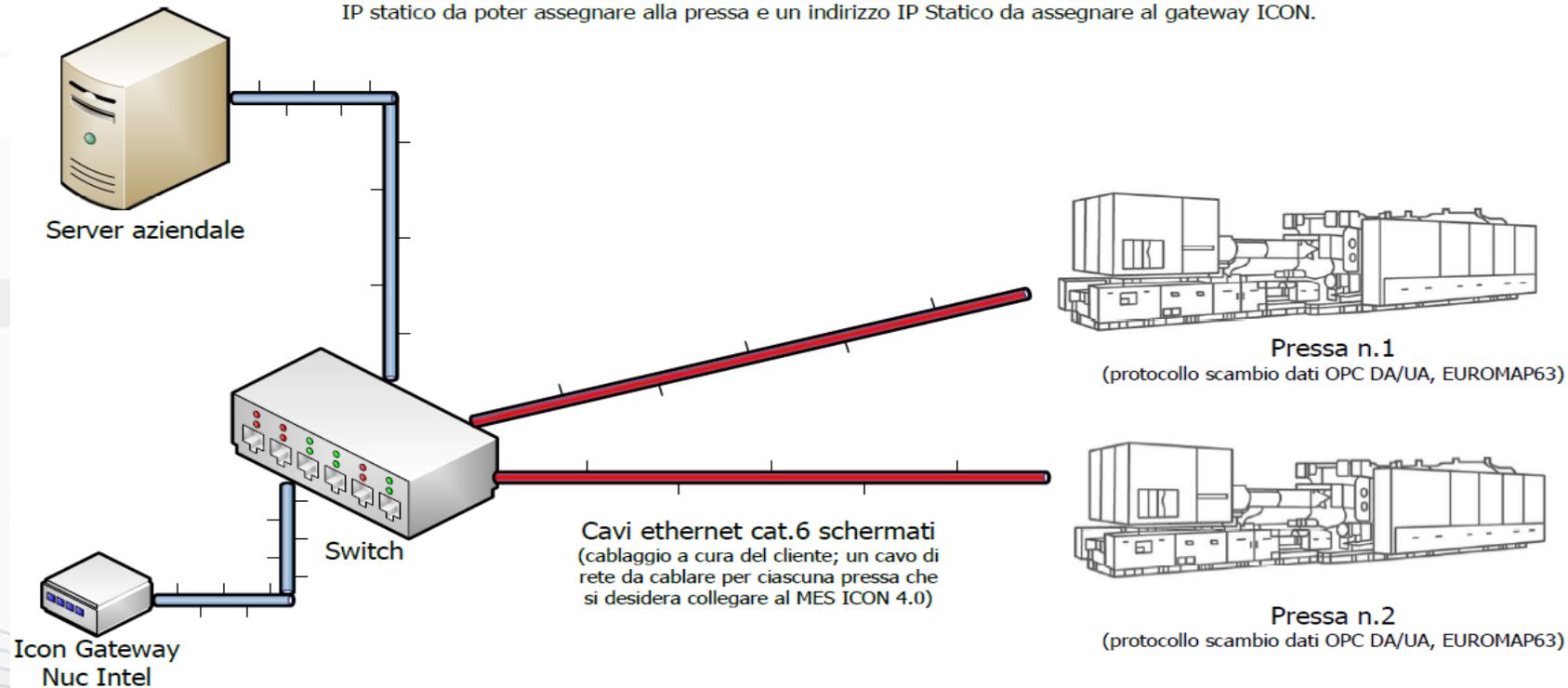
# Obblighi documentali

## Esempio dichiarazione legale rappresentante

Schema di collegamento della pressa (4.0 ready) alla rete ethernet aziendale

La pressa deve essere collegata alla rete aziendale tramite cavo di rete ethernet TCP/IP (cat.6 schermato – vedere cavo rosso nella figura schematica sotto riportata, cablaggio a cura del cliente). Il cavo di rete deve essere cablato da switch (aziendale) fino a bordo pressa.

Durante la fase di installazione del sistema MES ICON 4.0, al cliente verrà richiesto di fornire un indirizzo IP statico da poter assegnare alla pressa e un indirizzo IP Statico da assegnare al gateway ICON.



## ■ Obblighi documentali

### *Esempio dichiarazione legale rappresentante*

Preso atto che il valore dei singoli beni è inferiore ad euro: 300.00,00

**DICHIARA**

di sottoscrivere la presente autocertificazione confermando la veridicità, la correttezza e la certezza delle affermazioni, rilevazioni e più in generale dei contenuti in essa riportati.

Luogo e data

X Srl

L'Amministratore Unico

Mario Rossi

## ■ Obblighi documentali

### **Perizia e dichiarazione del legale rappresentante: consigliata la data certa**

Dalla lettura della legge 11 dicembre 2016, n.232 nonché dalle indicazioni della circolare 9/2021 (risposta 5.4) non si evince in nessun caso che sia necessario produrre la perizia (prima semplice e poi asseverata con la L.178/2020) entro il termine dell'anno di interconnessione, in quanto la redazione della stessa è richiesta "ai fini dei successivi controlli", non vincolando dunque la sua produzione ad un termine stringente, tuttavia la posizione assunta dall'Erario con la risposta 715/2021 dà adito a quale dubbio, pertanto, appare **consigliabile dotare di data certa entro l'anno di interconnessione la perizia, o la dichiarazione del legale rappresentante.**

# Comunicazione al MISE

## Comunicazione al MISE

Per gli investimenti in beni materiali ed immateriali ordinari non è prevista alcuna comunicazione.

L'invio del modello non costituisce un presupposto per la fruizione dell'agevolazione.

I dati e le informazioni comunicate sono strumentali alle valutazioni di efficacia ed alla comprensione della dimensione e della diffusione dell'agevolazione.

Il mancato invio del modello non determina alcun effetto in occasione di eventuali controlli di natura fiscale.

Il modello di comunicazione dei dati concernenti il credito d'imposta per investimenti dev'essere inviato tramite pec, previa apposizione della firma digitale del legale rappresentante dell'impresa, all'indirizzo [benistrumentali4.0@pec.mise.gov.it](mailto:benistrumentali4.0@pec.mise.gov.it).

**Gli investimenti agevolati ai sensi delle disposizioni previste dalla l. 178/2020 devono essere comunicati entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa ad ogni periodo di effettuazione degli investimenti.**

Si ritiene che i termini, per quanto sopra riportato, non siano perentori.

Al fine di monitorare il rispetto dei limiti di cumulo in ipotesi di più agevolazioni afferenti ai medesimi beni, il modello richiede l'indicazione dell'eventuale fruizione di altre sovvenzioni pubbliche sulle medesime spese.

## Comunicazione al MISE

Il frontespizio è dedicato all'indicazione dei dati anagrafici dell'impresa ed altre indicazioni di carattere generale:

### FRONTESPIZIO

Denominazione: \_\_\_\_\_

Forma giuridica: \_\_\_\_\_

Codice fiscale / p. IVA: \_\_\_\_\_

Codice ATECO: \_\_\_\_\_

Dimensione impresa (micro, piccola, media, grande): \_\_\_\_\_

Data costituzione: \_\_\_\_\_

Sede legale: Indirizzo (via, piazza, ecc.) \_\_\_\_\_ n. \_\_\_\_\_

Comune \_\_\_\_\_ prov. \_\_\_\_\_ C.A.P. \_\_\_\_\_

Posta elettronica certificata: \_\_\_\_\_

Appartenenza a un gruppo di imprese: SI  NO

Se sì, indicare in quale posizione è situata all'interno di tale gruppo: Capogruppo  Controllata

Se non è capogruppo, indicare in quale Stato ha sede legale l'impresa capogruppo: \_\_\_\_\_

## Comunicazione al MISE

### FRONTESPIZIO

Gli investimenti effettuati fanno parte di: nuovo stabilimento  rinnovamento stabilimento esistente  entrambi

L'impresa ha fruito in periodi d'imposta precedenti dell'analogo disciplina dell'iper ammortamento? SI  NO

L'impresa si è avvalsa di un innovation manager? SI  NO  Se sì, ha fruito del voucher manager? SI  NO

A quale/i tecnologie abilitanti il paradigma 4.0 si ricollegano gli investimenti effettuati dall'impresa: *Advanced manufacturing solution*  *Additive manufacturing*  *Augmented reality*  *Simulation*  *Horizontal/Vertical integration*  *Industrial Internet of Things*

## Comunicazione al MISE

**La sezione A deve precisare il tipo di investimento materiale 4.0 posto in essere.**

<b>1. Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti (primo gruppo allegato A)</b>	
Voce	
1.1 <input type="checkbox"/>	1.2 <input type="checkbox"/>
1.3 <input type="checkbox"/>	1.4 <input type="checkbox"/>
1.5 <input type="checkbox"/>	1.6 <input type="checkbox"/>
1.7 <input type="checkbox"/>	1.8 <input type="checkbox"/>
1.9 <input type="checkbox"/>	1.10 <input type="checkbox"/>
1.11 <input type="checkbox"/>	1.12 <input type="checkbox"/>
1.13 <input type="checkbox"/>	
<b>Costo agevolabile</b>	€
<b>1. Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità (secondo gruppo allegato A)</b>	
Voce	
2.1 <input type="checkbox"/>	2.2 <input type="checkbox"/>
2.3 <input type="checkbox"/>	2.4 <input type="checkbox"/>
2.5 <input type="checkbox"/>	2.6 <input type="checkbox"/>
2.7 <input type="checkbox"/>	2.8 <input type="checkbox"/>
2.9 <input type="checkbox"/>	
<b>Costo agevolabile</b>	€
<b>1. Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0» (terzo gruppo allegato A)</b>	
Voce	
3.1 <input type="checkbox"/>	3.2 <input type="checkbox"/>
3.3 <input type="checkbox"/>	3.4 <input type="checkbox"/>
<b>Costo agevolabile</b>	€
<b>TOTALE COSTO AGEVOLABILE</b>	€

## Comunicazione al MISE

La sezione A deve precisare il tipo di investimento immateriale 4.0 posto in essere.

software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni												
Voce												
1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>	11 <input type="checkbox"/>	12 <input type="checkbox"/>	
13 <input type="checkbox"/>	14 <input type="checkbox"/>	15 <input type="checkbox"/>	16 <input type="checkbox"/>	17 <input type="checkbox"/>	18 <input type="checkbox"/>	19 <input type="checkbox"/>	20 <input type="checkbox"/>					
<b>TOTALE COSTO AGEVOLABILE</b>												€

La decodifica dei codici degli investimenti agevolati, per entrambe le sezioni, è riportata nel provvedimento direttoriale MISE del 6/10/2021 di istituzione del MODELLO DI COMUNICAZIONE DEI DATI CONCERNENTI IL CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI FUNZIONALI ALLA TRASFORMAZIONE TECNOLOGICA E DIGITALE DELLE IMPRESE DI CUI AGLI ALLEGATI A E B ALLA LEGGE N. 232 DEL 2016 (Art. 1, commi 189 e 190, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, e art. 1, commi da 1051 a 1063, della legge 30 dicembre 2020, n. 178)

# Indicazione in dichiarazione

# Indicazione in dichiarazione

## INDICAZIONE NEL QUADRO RU

Il credito va indicato nel quadro RU del periodo d'imposta nel corso del quale esso è maturato, ossia quello di effettuazione degli investimenti, indipendentemente dalla effettiva fruizione.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	<b>RU1</b>			1					
	<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>D2</sup> ,00 ) <sup>3</sup>				,00			
	<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
	<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00	IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	IRES (Acconti) <sup>4</sup> ,00	IRES (Saldo) <sup>5</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00	IRAP <sup>7</sup> ,00
	<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato				,00			
	<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		Art. 1260 c.c. <sup>1</sup>	,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 <sup>2</sup>	,00		
	<b>RU10</b>	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
	<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
	<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni <sup>1</sup>		<sup>2</sup>	,00		
	<b>RU120</b>	Investimenti beni strumentali 2020		Investimenti c.188 <sup>1</sup> ,00	Investimenti c.189 <sup>1</sup> ,00	Investimenti c.200 <sup>1</sup> ,00			
<b>RU130</b>	Investimenti beni strumentali 2021		Investimenti c.1054						
		Beni materiali <sup>1</sup> ,00	Beni immateriali <sup>2</sup> ,00	Strumenti tecnologici sw <sup>3</sup> ,00	Soggetti con ricavi < 5 mln <sup>4</sup> ,00				
				Investimenti c.1056 <sup>5</sup> ,00	Investimenti c.1058 <sup>6</sup> ,00				

## Indicazione in dichiarazione

I dati del credito d'imposta vanno esposti nella sezione distintamente in relazione alle diverse tipologie di beni agevolabili. Per ciascuna fattispecie agevolabile va compilato un distinto modulo della presente sezione I, utilizzando i seguenti codici credito:

- ❖ **"L3"**, per gli investimenti in beni strumentali nuovi materiali e immateriali di cui all'art. 1, comma 1054, legge n. 178/2020 (beni diversi da quelli ricompresi negli allegati A e B alla legge n. 232/2016).
- ❖ **"2L"** per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'art. 1, comma 1056, legge n. 178/2020 (beni di cui all'allegato A alla legge n. 232/2016).;
- ❖ **"3L"** per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020 (beni di cui all'allegato B alla legge n. 232/2016).

## ■ Indicazione in dichiarazione

Nella sezione I possono essere compilati i rigi RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l'ammontare del credito d'imposta maturato nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione. I rigi RU6 e RU8 vanno compilati dai soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

## ■ Indicazione in dichiarazione

Inoltre, nella sezione IV, rigo RU130, va indicato l'ammontare degli investimenti realizzati nel periodo d'imposta, compilando:

- le colonne 1, 2, 3 e 4, in relazione al codice credito L3, per gli investimenti di cui al comma 1054. In particolare, nella colonna 1 va indicato il costo dei beni materiali, nella colonna 2 il costo dei beni immateriali e nella colonna 3 va riportato il costo degli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile ai sensi dell'articolo 18 della legge 22 maggio 2017, n. 81. La casella 3 va barrata dai soggetti con un volume di ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro;
- la colonna 5, in relazione al codice credito 2L, per gli investimenti di cui al comma 1056;
- la colonna 6, in relazione al codice credito 3L, per gli investimenti di cui al comma 1058.

## ■ Indicazione in dichiarazione

La circolare 9/E 2021, in senso conforme alla prassi precedente (risoluzione n. 120/E del 18 aprile 2002; risoluzione n. 286/E del 22 agosto 2002; circolare n. 48/E del 7 giugno 2002; risoluzione n. 163/E del 31 luglio 2003; risposta all'interpello n. 85 del 5 marzo 2020), ribadisce che **in ipotesi di soggetti trasparenti il credito d'imposta può essere attribuito ai soci (nonché ai collaboratori dell'impresa familiare).**

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

Il documento di prassi precisa che:

“tale attribuzione deve risultare dalla dichiarazione dei redditi dell’ente trasparente, il quale dà evidenza formale della ripartizione, indicando nel quadro RU del modello di dichiarazione relativo al periodo di imposta nel corso del quale il credito è maturato (i.e., il periodo di imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati) l’ammontare 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, anch’esso da indicare in apposito rigo”;

“i soci o i collaboratori, a loro volta, acquisiscono nella propria dichiarazione la quota di credito ad essi assegnata, al fine di utilizzarla in compensazione”.

**L’utilizzo da parte del socio è subordinato alla maturazione del credito in capo al soggetto trasparente ed al ricorrere della possibilità dell’utilizzo in compensazione, vale a dire all’entrata in funzione, ovvero all’interconnessione nel caso di investimenti 4.0, del bene.**

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

**In ipotesi di assegnazione al socio del credito di imposta si rende necessaria la compilazione del rigo RU10 nel quale, secondo le indicazioni delle istruzioni, deve essere riportato l'ammontare del credito d'imposta assegnato ai propri soci o associati; l'anno di maturazione del credito d'imposta trasferito va esposto nella sezione VI-B (per ciascun anno di maturazione, nonché per ciascun codice credito del bonus trasferito, deve essere compilato un rigo della sezione VI-B).**

Ipotizziamo che una snc abbia effettuato investimenti in beni materiali ordinari per un importo pari a 100.000 e che assegni interamente il credito d'imposta maturato ai suoi due soci che partecipano al capitale sociale in misura pari al 50%, con conseguente assegnazione del bonus per 5.000 euro ciascuno, la compilazione del quadro RU sezione I è proposta di seguito:

# Indicazione in dichiarazione

## Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"

### SEZIONE I

Crediti d'imposta  
(I crediti da indicare  
nella sezione  
sono elencati  
nelle istruzioni)

Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	
RU1	Bonus investimenti L. 178/2020	<sup>1</sup> L	3
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		,00
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		,00
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> 10.000,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>D2</sup> ,00 ) <sup>3</sup> 10.000,00		
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		,00
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00
		IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00
RU8	Credito d'imposta riversato		,00
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		,00
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nella sezione VI-B)		10.000,00
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso		,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)	Vedere istruzioni <sup>1</sup>	<sup>2</sup> ,00

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

Secondo le istruzioni il rigo RU506 della sezione IV-B dev'essere compilato come di seguito precisato:

nella colonna 1, il codice del credito distribuito al socio (o associato) o ceduto, indicato a margine della descrizione di ciascun credito e nella tabella sotto riportata;

nella colonna 3, l'anno d'insorgenza del credito in capo all'avente diritto;

nella colonna 4, il codice fiscale del soggetto cessionario. La colonna va compilata solo in caso di cessione del credito d'imposta ai sensi dell'articolo 1260 c.c.;

nella colonna 5, l'ammontare del credito distribuito o ceduto dal dichiarante.

**Ricordiamo che nel caso in esame non si tratta di una cessione del credito, bensì di una assegnazione.**

## Indicazione in dichiarazione

### Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"

La compilazione del rigo RU506 è illustrata di seguito:

Sezione VI-B Crediti d'imposta trasferiti	Codice credito		Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cessionario	Importo ceduto
	<sup>1</sup> L	3	<sup>3</sup> 2 0 2 1	<sup>4</sup>	<sup>5</sup> 10.000,00
RU506					
RU507					,00
RU508					,00
RU509					,00
RU510					,00

Il credito in esame trasferito ai soci, secondo quanto riportato nelle istruzioni, non dev'essere indicato nella casella 4 del rigo RN4 del quadro RN, dedicato all'indicazione dei redditi della società da imputare ai soci.

**Attenzione** al rispetto della quota annuale massima utilizzabile in compensazione. In proposito la circolare n. 9/E 2021 pone il seguente esempio.

*"Si consideri il caso di una società di persone titolare di un credito d'imposta fruibile nella misura complessiva di 300 da ripartire in tre quote annuali. La società potrà utilizzare in compensazione il credito d'imposta in esame nella misura massima di 100 per ciascun anno, ossia:*

- 100 per l'anno N;
- 100 per l'anno N+1;
- 100 per l'anno N+2.

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

Nell'esempio considerato, quindi, la quota annuale massima di credito d'imposta spendibile in compensazione da parte della società trasparente è di 100.

Qualora nell'anno N la società fruisca del credito d'imposta nella misura di 80, potrà attribuire ai soci la sola quota di credito d'imposta residua annua di 20, ripartendola tra gli stessi. Nell'ipotesi in cui i soci della società trasparente siano due e partecipino la società al 50 per cento ciascuno, la società potrà attribuire al socio A una quota del credito d'imposta residuo annuo di 10 e al socio B una quota del credito d'imposta residuo annuo di 10.

Nell'anno N, quindi, dovrà risultare che l'importo complessivo del credito d'imposta utilizzabile da parte della società trasparente e dai soci (nell'esempio, pari a 80 per la società e a 10 per il socio A e 10 per il socio B) non superi la quota massima di credito d'imposta fruibile nell'anno (pari a 100). Tale regola torna applicabile anche con riferimento all'anno N+1 e all'anno N+2".

## Indicazione in dichiarazione

### Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"

**Il socio assegnatario del credito di imposta deve compilare la sezione I del quadro RU.**

In particolare, deve procedere alla **compilazione del rigo RU3 nel quale va indicato il credito d'imposta ricevuto.**

Secondo le istruzioni tale rigo "va compilato dai soggetti che hanno ricevuto in veste di soci, beneficiari di Trust o cessionari il credito d'imposta indicato nel rigo RU1".

La compilazione secondo i dati dell'esempio precedente, in ipotesi di mancato utilizzo in compensazione nel periodo di imposta, è proposta di seguito:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	<b>RU1</b>	Bonus investimenti L. 178/2020		<sup>1</sup> L	3			
	<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00			
	<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			5.000,00			
	<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>B2</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>D2</sup> ,00) <sup>3</sup> ,00						
	<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			,00			
	<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00	IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	IRPEF (Acconti) <sup>4</sup> ,00	IRPEF (Saldo) <sup>5</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00
	<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato				,00		
	<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				,00		
	<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00		
	<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			Vedere istruzioni <sup>1</sup>	<sup>2</sup> 5.000,00		

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

Si rende, inoltre, necessaria la **compilazione della sezione VI-A del quadro RU, righe da RU501 a RU 505** (un rigo per ogni credito di imposta ricevuto).

**La sezione VI-A va utilizzata dai soggetti che, avendo una partecipazione in una o più società di persone ovvero in uno degli altri soggetti di cui all'art. 5 del TUIR, hanno dagli stessi ricevuto uno o più crediti d'imposta.** Si ricorda che i soci potranno utilizzare la quota di credito loro assegnata solo dopo averla indicata nella propria dichiarazione (cfr. risoluzione n. 163/E del 31 luglio 2003).

Le istruzioni precisano la seguente modalità di compilazione di ciascun rigo:

- nella colonna 1, il codice del credito ricevuto, indicato a margine della descrizione di ciascun credito e nella tabella riportata in calce alle istruzioni del presente modello;
- nella colonna 3, l'anno di insorgenza del credito;
- nella colonna 4, il codice fiscale del soggetto cedente;
- nella colonna 5, l'ammontare del credito ricevuto.

## Indicazione in dichiarazione

### Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"

SEZIONE VI Sezione VI-A Crediti d'imposta ricevuti	RU501	Codice credito		Anno di riferimento	Codice fiscale soggetto cedente			Importo ricevuto
		<sup>1</sup> L	3		<sup>4</sup> c	f	s n c	
				<sup>3</sup> 2021				5.000,00
	RU502							,00
	RU503							,00
	RU504							,00
	RU505							,00

Il credito d'imposta, in quanto di provenienza dal quadro RU, va riportato nel rigo RN35, le istruzioni infatti precisano che si deve *"compilare questo rigo, per un importo fino a concorrenza di quello indicato nel rigo RN34, solo se si usufruisce di crediti d'imposta per le imprese e per i lavoratori autonomi riportati nel quadro RU"*.

RN35 Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi

5.000,00

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

**In ossequio a quanto riportato dalle istruzioni, il credito di imposta ricevuto dal socio di un soggetto trasparente, come tutti i crediti transitati per il quadro RU, non dev'essere riportato nel rigo RH5 colonna 10.**

Si rappresenta, infine, che **l'attribuzione del credito di imposta al collaboratore dell'impresa familiare dev'essere gestita nel modello PF in modo analogo a quanto illustrato in riferimento al modello SP.**

Vale a dire che il titolare dell'impresa familiare nel quadro RU sezione I rigo RU 10 del proprio modello PF indica il credito da assegnare a collaboratore dell'impresa familiare.

Analogamente ai soggetti collettivi, il titolare dell'impresa familiare procede alla compilazione della sezione VI-B del quadro RU.

Il collaboratore dell'impresa familiare assegnatario del credito di imposta procederà alla compilazione del proprio modello PF in modo analogo al socio della snc del precedente esempio.

Vale a dire che compilerà il rigo RU3 della sezione I e la sezione VI-A.

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Assegnazione soci dei soggetti "trasparenti"*

#### **LA COMPILAZIONE DEL MODELLO F24 DA PARTE DEGLI ASSEGNATARI DEL CREDITO D'IMPOSTA**

**Per evitare lo scarto del modello F24 presentato in compensazione dal soggetto partecipante all'ente trasparente che gli ha trasferito il credito d'imposta è necessaria una particolare modalità di compilazione.**

A tal fine occorre seguire le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate manifestate con la risoluzione n. 286/E del 22 dicembre 2009.

Con tale arresto di prassi è stato precisato che **nella sezione relativa ai dati del contribuente, oltre al codice fiscale dell'assegnatario del credito d'imposta quale soggetto partecipante all'ente trasparente, incluse le imprese familiari, va indicato anche quello del dante causa (codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare) ed il codice identificativo "62 denominato soggetto diverso dal fruitore del credito".**

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Interconnessione tardiva*

Si tratta di un'ipotesi del tipo: acquisto di un bene 4.0, con consegna ed entrata in funzione nel dicembre 2021, interconnesso a gennaio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito il caso in esame con una risposta riportata nelle FAQ relative al modello SC 2022.

L'interconnessione è irrilevante ai fini della maturazione. La circolare 9/E citata precisa che "con la risoluzione n. 27/E del 2018 è stato chiarito che l'effettiva implementazione dell'interconnessione del bene al sistema aziendale e l'attestazione documentale delle caratteristiche tecniche in periodi d'imposta tra loro diversi non comportano il venir meno dell'agevolazione, ma determinano solo lo slittamento in avanti del dies a quo per la fruizione del maggior beneficio".

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Interconnessione tardiva*

Il Fisco ha chiarito che **l'investimento del tipo ipotizzato va riportato nel modello redditi 2022** relativo al periodo di imposta 2021, **anno nel quale l'investimento è stato effettuato, con conseguente maturazione del credito di imposta in misura maggiorata che, tuttavia, stante l'interconnessione nell'anno successivo, non è stato utilizzato nell'anno di realizzazione dell'investimento.**

In particolare, nel:

- rigo RU1 va indicato il diesa codice 2L relativo ai beni materiali 4.0;
- rigo RU5 va riportato il credito d'imposta in misura maggiorata maturato e non utilizzato;
- rigo RU130 va riportato l'importo dell'investimento effettuato.

# Indicazione in dichiarazione

## Interconnessione tardiva

La società Alfa Srl acquista e fa entrare in funzione a dicembre 2021 un impianto dal valore di € 868.000. A gennaio 2022 il macchinario viene interconnesso.

Compilazione quadro RU SC 2022:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta  (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Bonus investimenti L. 178/2020		12	L				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00				
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> ,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>82</sup> ,00 <sup>c2</sup> ,00 <sup>02</sup> ,00 ) <sup>3</sup>				434.000,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconto) <sup>2</sup> ,00	IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	IRES (Acconti) <sup>4</sup> ,00	IRES (Saldo) <sup>5</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00	IRAP <sup>7</sup> ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			Art. 1260 c.c. <sup>1</sup> ,00		Art. 43-ter D.P.R. 602/73 <sup>2</sup> ,00		
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00	
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			Vedere istruzioni <sup>1</sup>			<sup>2</sup> 434.000,00	

RU130	Investimenti beni strumentali 2021 (effettuati nel periodo d'imposta)	Investimenti c.1054			Investimenti c.1056	Investimenti c.1058
		Beni materiali <sup>1</sup>	Beni immateriali <sup>2</sup>	Strumenti tecnologici sw <sup>3</sup>		
		,00	,00	,00	868.000,00	,00

## ■ Indicazione in dichiarazione

### *Interconnessione tardiva*

Una complicazione ulteriore è rappresentata dall'ipotesi in cui, come ipotizzato nella risposta 5.4 della citata circolare n. 9/E, l'impresa, nelle more dell'interconnessione, stante l'avvenuta entrata in funzione, decida di utilizzare il credito di imposta in misura ordinaria nel periodo di imposta 2021.

La questione che si pone è se l'investimento, ed il conseguente credito maturato, vada suddiviso in due parti: una riferita al credito d'imposta ordinario utilizzato nel 2021 e l'altra al residuo credito di imposta maggiorato conseguente all'interconnessione avvenuta nel 2022.

L'Agenzia chiarisce che l'investimento e l'intero credito di imposta vanno indicati nel periodo di imposta 2021: anno di realizzazione e di maturazione del credito (come recitano le istruzioni al rigo RU5).

Articolazione del credito di imposta secondo le indicazioni della circolare n. 9/E:

## Indicazione in dichiarazione

### *Interconnessione tardiva*

Investimento	868.000,00					
Credito d'imposta	434.000,00	50%				
Anni		2021	2022	2023	2024	
Entrata in funzione	10%	28.933,33				
Interconnessione			135.022,22	135.022,22	135.022,22	
<b>Totali</b>		<b>28.933,33</b>	<b>135.022,22</b>	<b>135.022,22</b>	<b>135.022,22</b>	<b>434.000,00</b>

# Indicazione in dichiarazione

## Interconnessione tardiva

Compilazione quadro RU SC 2022 in ipotesi di utilizzo integrale della quota ordinaria di credito di imposta:

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
<b>Crediti d'imposta</b>  (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	<b>RU1</b>	Bonus investimenti L. 178/2020		1 2	L				
	<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00				
	<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui <sup>1</sup> 434.000,00 <sup>2</sup> ,00 <sup>32</sup> ,00 <sup>C2</sup> ,00 <sup>D2</sup> ,00 ) <sup>3</sup>				434.000,00			
	<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				28.933,00			
	<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini	Ritenute <sup>1</sup> ,00	IVA (Periodici e acconti) <sup>2</sup> ,00	IVA (Saldo) <sup>3</sup> ,00	IRES (Acconti) <sup>4</sup> ,00	IRES (Saldo) <sup>5</sup> ,00	Imposta sostitutiva <sup>6</sup> ,00	IRAP <sup>7</sup> ,00
	<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato						,00	
	<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			Art. 1260 c.c. <sup>1</sup>	,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 <sup>2</sup>	,00	
	<b>RU10</b>	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)						,00	
	<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00	
	<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			Vedere istruzioni <sup>1</sup>			<sup>2</sup> 405.067,00	

# Sanzioni

## Sanzioni

### UTILIZZO ECCEDENTE IL CREDITO SPETTANTE

Articolo 13, comma 4, D.lgs. 471/1997: «Nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato».

<b>Esempio:</b>	Investimenti agevolabili 4.0 anno 2022	112.500
	Credito spettante 40%	45.000
	Utilizzo 2022	20.000
	Utilizzo in eccedenza	25.000
	Sanzione (30%)	1.500

## Sanzioni

### UTILIZZO DI CREDITO INESISTENTE

Articolo 13, comma 5, D.lgs. 471/1997: «Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi. Per le sanzioni previste nel presente comma, in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dagli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633».

Esempio utilizzo di credito di imposta a fronte di investimenti non agevolabili (autovetture).

Investimenti non agevolabili anno 2022	50.000
Credito spettante	0
Utilizzo 2022	1.000
Utilizzo in eccedenza	1.000
Sanzione (100%)	1.000

## ■ Sanzioni

### Ravvedimento operoso

Il ravvedimento operoso (articolo 13, D.lgs. 472/1997) può avvenire sino alla notifica dell'atto impositivo o dell'avviso bonario.

Nel caso dell'utilizzo del credito d'imposta si configura una violazione di carattere generale che rientra nelle previsioni dalle lettere da a-bis a b-quater

Secondo quanto indicato dall'AdE nella circolare n. 31, 23/12/2020, il ravvedimento operoso può avvenire anche in riferimento ai crediti inesistenti.

## ■ Sanzioni

### Rilevanza penale

L'utilizzo in compensazione di un credito di imposta inesistente per un importo annuo superiore a 50.000 rappresenta una violazione anche di natura penale, sia che si tratti di crediti non spettanti, che inesistenti.

Articolo 10-quater, D.lgs. 74/2000:

«E' punito con la **reclusione da sei mesi a due anni** chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in **compensazione**, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro**.

E' punito con la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni** chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro**».

# Contabilità e bilancio

## ■ Contabilità e bilancio

L'OIC 16 (prg. 86) definisce, infatti, quali contributi in conto impianti le somme erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società per la realizzazione di iniziative dirette alla costruzione, riattivazione e ampliamento di immobilizzazioni materiali, commisurati al costo delle medesime. Sono contributi per i quali la società beneficiaria può essere vincolata a mantenere in uso le immobilizzazioni materiali cui essi si riferiscono per un determinato tempo, stabilito dalle norme che li concedono.

Il bonus investimenti è un contributo in conto impianti.

## ■ Contabilità e bilancio

I contributi in conto impianti devono essere rilevati contabilmente nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento dei contributi sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati; in sostanza, i contributi sono iscritti in bilancio quando sono acquisiti sostanzialmente in via definitiva (OIC 16, § 87).

Con riferimento al credito d'imposta in esame, si evidenzia che si tratta di un'agevolazione automatica, senza quindi necessità di alcuna preventiva autorizzazione, per cui il diritto al beneficio dovrebbe sorgere nell'esercizio in cui viene effettuato l'investimento agevolabile.

## ■ Contabilità e bilancio

In riferimento alla modalità di contabilizzazione, il documento OIC 16 prevede che i contributi in conto impianti siano rilevati con un criterio sistematico, gradualmente lungo la vita utile dei cespiti (OIC 16, § 88). In particolare, sono previsti due metodi per l'imputazione dei contributi a Conto economico in relazione alla vita utile dei cespiti a cui si riferiscono:

- ❖ il metodo "**diretto**", in base al quale i contributi sono portati a riduzione del costo delle immobilizzazioni materiali, con conseguenti minori ammortamenti nei successivi esercizi di competenza;
- ❖ il metodo "**indiretto**", in base al quale i contributi sono imputati alla voce A.5 del Conto economico "Altri ricavi e proventi" e sono rinviati per competenza agli esercizi successivi mediante l'iscrizione di risconti passivi.

In caso di utilizzo del metodo diretto in nota integrativa devono essere riportati i valori lordi (PC OIC 16 prg. 91)

## ■ Contabilità e bilancio

Attrezzature		1.000				
Contributo L. 178/2020	50%	500				
Piano di ammortamento		2021	2021	2022	2023	2024
Costo storico		1.000	1.000	1.000	1.000	1.000
Aliquota ammortamento		20%	20%	20%	20%	20%
Ammortamento		200	200	200	200	200
Fondo ammortamento		200	400	600	800	1.000
Valore netto		800	600	400	200	-
Competenza contributo L. 178/2020		100	100	100	100	100
Risconto passivo contributo L. 178/2020		400	300	200	100	-

## ■ Contabilità e bilancio

costo	1.000	
Contributo '4.0'	500	50%
ammortamento	200	20%

<b>METODO INDIRETTO</b>			
Immobilizzazione	a	Fornitori	1.000
Credito d'imposta	a	Contributo in c/impianti	500
Ammortamento	a	F.do ammortamento	200
Contributo in c/impianti	a	Risconti passivi pluriennali	400

<b>METODO DIRETTO</b>			
Immobilizzazione	a	Fornitori	1.000
Credito d'imposta	a	Immobilizzazione	500
Ammortamento	a	F.do ammortamento	100

## ■ Contabilità e bilancio

Il credito d'imposta riconosciuto in corrispondenza di un investimento agevolato realizzato mediante un contratto di leasing rappresenta un contributo in conto esercizio. In tal senso si è pronunciata una risalente prassi erariale (risoluzione 56/E, 28 dicembre 1994).

In quanto tale va epilogato nella voce A5 'altri ricavi e proventi' del conto economico redatto secondo lo schema codicistico dell'articolo 2425, prestando attenzione alla prescritta separata indicazione rispetto agli altri componenti positivi che trovano collocazione nella medesima voce.

Il principio contabile di riferimento (OIC 12) precisa che rappresentano contributi in conto esercizio quelli che hanno la funzione di riduzione dei costi della gestione caratteristica. Tali sono i canoni di leasing sostenuti.

## Contabilità e bilancio

### Esempio

costo	1.000
contributo	500
inizio leasing	01/03/2021
fine leasing	28/02/2026
giorni	1.825
contributo / gg	0,274

#### Rilevazione credito d'imposta

Credito d'imposta	A	Contributo in c/ esercizio non imponibile	500
Assestamento al 31/12/2021			
Contributo in c/ esercizio non imponibile	A	Risconti passivi pluriennali	416,44

dal	al	gg di competenza	contributo di competenza	risconto passivo
01/03/2021	31/12/2021	305	83,56	416,44
01/01/2022	31/12/2022	365	100,00	316,44
01/01/2023	31/12/2023	365	100,00	216,44
01/01/2024	31/12/2024	366	100,27	116,16
01/01/2025	31/12/2025	365	100,00	16,16
01/01/2026	28/02/2026	59	16,16	-
		1.825	500	

# Quadro sinottico confronto agevolazioni

## ■ Contabilità e bilancio

Quadro sinottico principali differenze credito d'imposta investimenti L. 208/2015 e L. 178/2020

	L. 208/2015	L. 178/2020
<b>Beneficiari:</b>		
<b>Imprese</b>	√	√
<b>Professionisti</b>	X	√ (solo per i beni ordinari)
<b>Imprese titolari di reddito agrario</b>	X	√
<b>Territorio</b>	Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise e Abruzzo	Italia
<b>Periodo agevolato</b>	1/1/2016 – 31/12/2022	16/11/2020 – 31/12/2026 (al 31/12/2022 stop per i beni ordinari)
<b>Rilevanza dimensione per aliquota agevolazione</b>	√	X
<b>Comunicazione per richiesta</b>	√	X
<b>Comunicazione al MISE</b>	X	√ (solo per beni 4.0, l'omissione non determina decadenza)

# Contabilità e bilancio

## Quadro sinottico principali differenze credito d'imposta investimenti L. 208/2015 e L. 178/2020

	L. 208/2015	L. 178/2020
<b>Investimenti agevolati</b>	<p>Gli investimenti - in macchinari, impianti e attrezzature varie - relativi alla creazione di un nuovo stabilimento, all'ampliamento della capacità di uno stabilimento esistente, alla diversificazione della produzione di uno stabilimento per ottenere prodotti mai fabbricati precedentemente e a un cambiamento fondamentale del processo produttivo complessivo di uno stabilimento esistente, ovvero, per le grandi imprese localizzate nelle aree di cui all'art. 107, par. 3, lett. c), del TFUE, quelli a favore di una nuova attività economica.</p> <p>Secondo la risposta a interpello 322/2020, occorre fare riferimento alla classificazione nelle voci B.II.2 e B.II.3 dell'attivo di Stato patrimoniale, il cui contenuto è individuato dall'OIC 16)</p>	<p>Singoli beni materiali ed immateriali ad eccezione di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164 del TUIR;</li> <li>• i beni con aliquota ammortamento inferiore al 6,5%;</li> <li>• i fabbricati e le costruzioni;</li> <li>• i beni di cui all'allegato 3 della L. 208/2015;</li> <li>• 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 dei rifiuti.</li> </ul>
<b>Utilizzo</b>	A partire dal 5° giorno successivo al rilascio dell'autorizzazione da parte dell'AdE (a condizione che gli investimenti siano effettuati)	A partire dall'entrata in funzione, ovvero dall'interconnessione per i beni 4.0
<b>N. quote</b>	Non previsto	3 di pari importo
<b>Necessità DURC</b>	X	√
<b>Rispetto norme sicurezza sul lavoro</b>	X	√

## Contabilità e bilancio

### Quadro sinottico principali differenze credito d'imposta investimenti L. 208/2015 e L. 178/2020

	L. 208/2015	L. 178/2020
<b>Ricalcolo</b>	<p>Se i beni oggetto di agevolazione non entrano in funzione entro il secondo periodo d'imposta successivo all'acquisizione o ultimazione, ovvero sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ovvero sono destinati a strutture produttive diverse da quelle agevolate entro il 5° periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione.</p> <p>Nel caso di investimenti realizzati attraverso la stipula di contratti di leasing la rideterminazione del bonus si concretizza nel caso del mancato esercizio dell'opzione per l'acquisto del cespite entro il periodo di vigilanza.</p> <p>In tali casi il credito d'imposta deve essere restituito senza applicazione di sanzioni.</p> <p>La rideterminazione non opera se i beni sono sostituiti con beni della medesima categoria di quelli agevolati.</p>	<p>Se entro il 31/12 del secondo anno successivo a quelle di effettuazione degli investimenti, ovvero di interconnessione, un bene agevolato è oggetto di cessione, ovvero è destinato a strutture produttive al di fuori del territorio nazionale, il credito d'imposta è ridotto pro quota.</p> <p>Solo per i beni materiali 4.0, si applica il cd. principio degli investimenti sostitutivi.</p>

## Contabilità e bilancio

### Quadro sinottico principali differenze credito d'imposta investimenti L. 208/2015 e L. 178/2020

	L. 208/2015	L. 178/2020
<b>Aiuto di Stato</b>	√	X
<b>Limite investimenti agevolabili</b>	3 milioni di euro (dall'1.3.2017), per le piccole imprese; 10 milioni di euro (dall'1.3.2017), per le medie imprese; 15 milioni di euro, per le grandi imprese	Diversa per tipologia di investimento
<b>Indicazione in dichiarazione dei redditi</b>		
<b>Quadro RU</b>	√	√
<b>Quadro RS</b>	√	X
<b>Rilevanza fiscale</b>	Imponibile	Non imponibile