

PRONTUARIO DI STUDIO N.6 – II CREDITO D'IMPOSTA “INDUSTRIA 4.0” 2025

Anche per gli investimenti in beni strumentali materiali / immateriali nuovi "Industria 4.0" effettuati nel 2025 le imprese possono usufruire del credito d'imposta di cui all'art. 1, commi da 1056 a 1058-ter, Legge n. 178/2020.

Per gli investimenti in beni strumentali materiali ed immateriali effettuati nel 2025 (ovvero prenotati entro il 31.12.2025 ed effettuati entro il 30.6.2026) è riconosciuto il credito d'imposta "Industria 4.0" nella misura:

- del 20% per i beni materiali 4.0;
- del 10% per i beni immateriali 4.0.

Per gli immateriali si fa presente che, in presenza di una effettuazione dell'ordine e versamento di un e corresponsabile di un acconto almeno pari al 20% del costo entro il 31.12.2024, è possibile fruire del credito d'imposta nella misura del 15%.

Si ricorda comunque che, con riferimento ai beni materiali / immateriali "generici" per i quali spettava il credito d'imposta ex art. 1, comma 1055, Legge n. 178/2020 (Finanziaria 2021) nella misura del 6%, l'agevolazione si è esaurita con gli investimenti "prenotati" entro il 31.12.2022 ed effettuati entro il 30.11.2023.

BENI MATERIALI INDUSTRIA 4.0

Con riferimento ai beni materiali nuovi "Industria 4.0" di cui alla Tabella A, Finanziaria 2017, il credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure, differenziate a seconda dell'importo e del periodo di effettuazione dell'investimento.

Importo investimento	Beni materiali nuovi "Industria 4.0" Tabella A		
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 31.12.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021) comma 1056	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.11.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1057	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 1057-bis
Fino a € 2.500.000	50%	40%	20%
Superiore a € 2.500.000 fino a € 10.000.000	30%	20%	10%
Superiore a	10%	10%	5% (*)

€ 10.000.000 fino a € 20.000.000			
	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo annuale costi complessivamente ammissibili € 20.000.000

(*) Per la quota superiore a € 10 milioni degli investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla **realizzazione di obiettivi di transizione ecologica** individuati dal MISE con uno specifico Decreto, il credito d'imposta spetta nella misura del 5% del costo, fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili di € 50 milioni.

Di conseguenza per gli investimenti:

- **effettuati entro il 31.12.2025;**

ovvero

- **"prenotati" entro il 31.12.2025**, con accettazione dell'ordine da parte del fornitore e versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo, **effettuati entro il 30.6.2026;**

è riconosciuto il credito d'imposta nella misura del 20% (fino a € 2,5 milioni) / 10% - 5%.

Si rammenta che per individuare il periodo di effettuazione dell'investimento, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 30.3.2017, n. 4/E, va fatto riferimento al principio di competenza ex art. 109, commi 1 e 2, TUIR, in base al quale le spese di "*acquisizione dei beni si considerano sostenute, 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 di altro diritto reale*", senza tener conto di clausole di riserva della proprietà. Inoltre:

- per i beni in leasing rileva:
 - la data di consegna, ossia il momento in cui il bene entra nella disponibilità del locatario;

ovvero

- qualora il contratto preveda la clausola di prova a favore del locatario, il momento della dichiarazione di esito positivo del collaudo. Non assume rilevanza la data del riscatto;
- per i beni realizzati in economia vanno considerati i costi imputabili all'investimento sostenuti nel periodo agevolato, tenendo conto del suddetto principio di competenza;
- se l'investimento è realizzato mediante un contratto di appalto a terzi, in base al principio di competenza i costi si considerano sostenuti dal committente:
 - alla data di ultimazione dei lavori;
 - in caso di stati di avanzamento lavori (SAL), alla data in cui l'opera / porzione dell'opera è verificata ed accettata dal committente.

In particolare, possono fruire dell'agevolazione i corrispettivi liquidati nel periodo agevolato in base ai SAL, a prescindere dalla durata infrannuale / ultrannuale del contratto.

Merita evidenziare che, come recentemente chiarito dalla stessa Agenzia, il credito d'imposta in esame **non spetta**:

- per un bene acquisito tramite un contratto di "**rent to buy**", ancorché sia previsto l'obbligo di acquistare il bene da parte del locatario. La non spettanza del beneficio è collegata al fatto

che i "beni risultano - al momento del loro acquisto - già utilizzati a titolo diverso ... in base al ... contratto di «rent to buy» e, pertanto, sono privi dell'imprescindibile requisito della novità del bene oggetto d'investimento" (Risposta 10.10.2024, n. 198);

- per l'acquisto di un bene in precedenza utilizzato dall'impresa in base ad un **contratto di comodato**. In particolare, nel caso esaminato dall'Agenzia, il comodato si è protratto per "più di due anni"; tale periodo non può essere assimilato ad un "periodo di prova" ed è pertanto rilevante ai fini dell'individuazione del requisito della novità del bene (Risposta 12.11.2024, n. 221).

BENI IMMATERIALI

Relativamente ai **beni immateriali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla **Tabella B**, Finanziaria 2017, per effetto di quanto disposto dai commi 1058, 1058-bis e 1058-ter dell'art. 1, Legge n. 178/2020 nonché dall'art. 21, DL n. 50/2022, c.d. "Decreto Aiuti", la misura del credito d'imposta, a seconda del periodo di effettuazione dell'investimento, risulta modulata come di seguito evidenziato.

Beni immateriali nuovi "Industria 4.0" Tabella B				
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 comma 1058	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1058 e art. 21, DL 50/22	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2023 (o entro 30.6.2024 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2023) comma 1058	Investimento 1.1.2024 - 31.12.2024 (o entro 30.6.2025 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2024) comma 1058-bis	Investimento 1.1.2025 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 1058-ter
20%	50%	20%	15%	10%
limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000

Di conseguenza per gli investimenti:

- **effettuati dall'1.1 al 31.12.2025;**

ovvero

- **"prenotati" entro il 31.12.2025**, con accettazione dell'ordine da parte del fornitore e versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo, **effettuati entro il 30.6.2026;**

è riconosciuto il credito d'imposta nella misura del 10%.

Si rammenta che il **31.12.2024** scade il termine per **effettuare / "prenotare"** (tramite l'accettazione dell'ordine da parte del fornitore e il versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo) gli investimenti al fine di beneficiare del **credito d'imposta nella misura del 15%** (anziché nella minor misura del 10% prevista per gli investimenti effettuati / prenotati).

Le fatture / documenti relativi agli investimenti in esame devono **riportare l'espresso richiamo alla disposizione di riferimento**. A tal fine, può essere utilizzata la seguente dicitura: " *Acquisto per il quale è riconosciuto il credito d'imposta ex art. 1, commi da 1051 a 1063, Legge n. 178/2020* "

Sul punto l'Agenzia delle Entrate nella Risposta 18.5.2022, n. 270 ha precisato che tale dicitura va riportata anche sul documento di trasporto mentre non è richiesta sul verbale di collaudo / interconnessione del bene nel presupposto che lo stesso riguarda "*univocamente i beni oggetto dell'investimento*".

Inoltre, come specificato dalla stessa Agenzia nelle Risposte 5.10.2020, nn. 438 e 439 e confermato nelle Risposte 17.9.2021, nn. 602 e 603, qualora fosse necessario **rettificare i riferimenti normativi** sulle fatture / documenti relativi agli investimenti, è possibile integrare / regolarizzare i documenti già emessi, sprovvisti delle corrette indicazioni delle disposizioni di riferimento, prima dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Merita infine evidenziare che è necessario:

- disporre di una **perizia asseverata**, rilasciata da un ingegnere / perito industriale iscritto nel rispettivo Albo professionale (per il settore agricolo la perizia può essere rilasciata anche da un dottore agronomo o forestale / agrotecnico laureato / perito agrario laureato) ovvero un **attestato di conformità** rilasciato da un Ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni:

- possiedono le caratteristiche tecniche previste;
- sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario non superiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da una **dichiarazione resa dal legale rappresentante** ex DPR n. 445/2000;

- inviare una **comunicazione al GSE**, tramite il sito Internet <https://www.gse.it/>:
 - **preventiva** (ex ante), nella quale indicare gli investimenti programmati nonché la presunta ripartizione negli anni del credito d'imposta e la relativa fruizione. In merito al termine di invio di tale comunicazione, Assonime, nella News 29.4.2024, sostiene che "*in assenza di precise indicazioni, la comunicazione è preventiva quando viene inviata entro un congruo termine che decorre dal momento in cui viene effettuato l'ordine del bene strumentale 4.0*";

- **consuntiva** (ex post), "aggiornata" all'atto del completamento. Anche per tale comunicazione non è previsto uno specifico termine di invio. L'invio della comunicazione è richiesto ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta.

Suggerimento di Studio: non esistendo un chiaro termine entro il quale effettuare tali adempimenti, consigliamo di effettuare le comunicazioni GSE (ex ante ed ex post) non appena si hanno a disposizione i dati minimi per la compilazione delle stesse. In particolare, per la comunicazione ex ante, occorre far riferimento alla data del primo impegno giuridicamente vincolante.

UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

Il credito d'imposta riferito agli investimenti in beni strumentali nuovi è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** con il mod. F24 (codice tributo "6936" per i beni materiali Industria 4.0, "6937" per i beni immateriali Industria 4.0). L'utilizzo va effettuato:

- in **3 rate di pari importo**;
- a decorrere **dall'anno di interconnessione**.



STUDIO FERRARI & GENONI