

# Studio Dottori Commercialisti

Viale Gozzadini 11 - 40124 - Bologna

*Dott. Sergio Massa*

sergio.massa@sdc.bo.it

*Dott. Elena Melandri*

elena.melandri@sdc.bo.it

*Dott. Paola Belelli*

paola.belelli@sdc.bo.it

*Dott. Pierpaolo Arzarello*

pierpaolo.arzarello@sdc.bo.it

*Dott. Monica Cesari*

monica.cesari@sdc.bo.it

*Rag. Elisabetta Colombarini*

elisabetta.colombarini@sdc.bo.it

Bologna, 30 settembre 2024

**A TUTTI I CLIENTI**

**LORO INDIRIZZI**

## Nuovo Credito d'imposta per investimenti Transizione 5.0 a valere sui Fondi PNRR

### Premessa

E' diventata recentemente operativa questa nuova agevolazione, finalizzata ad investimenti in macchinari e linee di produzione nuovi, simile a quella degli anni passati denominata Credito d'imposta Investimenti 4.0, ma finalizzata al risparmio energetico. Innanzitutto vi ricordiamo che il vecchio credito d'imposta 4.0 sugli investimenti - L. 178/2020 - salvo acconti pagati nel 2022 per prolungare l'agevolazione - c.d. prenotazione - e' in generale cessato il 31.12.2022.

Ma quest'anno e' apparso il nuovo credito d'imposta 5.0, che intende agevolare il **risparmio di energia di nuovi macchinari o nuove linee di produzione.**

**L'art. 38 del DL 2.3.2024 n. 19** ha introdotto questo nuovo credito d'imposta per gli **investimenti effettuati nel 2024 e 2025.** Con il DM 24.7.2024 e il DM 6.8.2024 sono state definite le disposizioni attuative dell'agevolazione.

Vi sintetizziamo la complessa procedura.

### Imprese beneficiarie

Possono accedere all'agevolazione le imprese residenti in Italia (nonché le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti), a prescindere dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione, dal regime di determinazione del reddito dell'impresa (ad es. anche i soggetti forfettari); in pratica sia le imprese individuali che le società di persone o di capitali.

Per fruire dell'agevolazione, le imprese devono comunque soddisfare le seguenti condizioni:

- rispettare le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- essere in regola con i versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori (Durc regolare)..

### Investimenti agevolati

Sono agevolabili i progetti di innovazione:

- **avviati dall'1.1.2024 e completati entro il 31.12.2025;**
- aventi ad oggetto investimenti effettuati:
  - in strutture produttive ubicate in Italia;
  - in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, di cui ai soliti Allegati A e B della L. 232/2016 (c.d. beni "4.0"), interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura;
  - nell'ambito di progetti di innovazione che conseguono una **riduzione dei consumi energetici.**

Vi rientrano anche i beni di cui al suddetto Allegato B, e precisamente:

- i software, i sistemi, le piattaforme o le applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscono il monitoraggio continuo e la visualizzazione dei consumi energetici e dell'energia autoprodotta e autoconsumata, o introducono meccanismi di efficienza energetica;
- i software relativi alla gestione di impresa se acquistati unitariamente ai software, ai sistemi o alle piattaforme di cui al punto precedente.

Nell'ambito dei progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici, sono inoltre agevolabili gli investimenti in beni materiali nuovi **finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinate all'autoconsumo.**

Con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati ammissibili anche gli **impianti con moduli fotovoltaici** nonché le spese per la formazione del personale.

Sono esclusi dall'agevolazione:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164 del TUIR;
- i beni per i quali il DM 31.12.88 stabilisce aliquote di ammortamento inferiori al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;

## Avvio e completamento del progetto

Per data di avvio del progetto di innovazione si intende la data del primo impegno giuridicamente vincolante ad ordinare i beni oggetto di investimento.

Il progetto di innovazione si intende completato alla data di effettuazione dell'ultimo investimento che lo compone.

## Misura del credito d'imposta usufruibile

Il credito d'imposta viene riconosciuto in riferimento all'anno di completamento dei progetti di innovazione e la misura varia a seconda del livello di riduzione dei consumi energetici conseguita mediante gli investimenti agevolabili.

Se mediante gli investimenti si consegue complessivamente una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva, cui si riferisce il progetto di innovazione, non inferiore al 3% o, in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al:

- **35% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;**
- 15% del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 5% del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro (per anno, per impresa beneficiaria).

Maggiori benefici sono previsti nel caso di riduzione dei consumi energetici superiore al 6% ovvero al 10%..

## Come accedere al nuovo Bonus Transizione 5.0 - Adempimenti

Per accedere all'agevolazione, le imprese devono presentare al GSE specifiche comunicazioni.

La procedura per la richiesta del credito d'imposta prevede in sostanza tre fasi:

- comunicazione **preventiva**, per la prenotazione del credito;
- comunicazione relativa all'**effettuazione degli ordini**;
- comunicazione di **completamento** dell'investimento.

In particolare:

- per la prenotazione del credito d'imposta le imprese devono inviare una **comunicazione preventiva**, corredata dalla certificazione tecnica preventiva; **entro 30 giorni dalla conferma del credito prenotato** (ricevuta di conferma), **l'impresa deve trasmettere una comunicazione relativa all'effettuazione degli ordini, accettati dal venditore**, con pagamento a titolo di acconto, in misura almeno **pari al 20%** del costo di acquisizione dei beni agevolati.
- al completamento del progetto di innovazione (e in ogni caso entro il 28.2.2026), l'impresa deve trasmettere una **comunicazione di completamento**, corredata dalla certificazione tecnica consuntiva;
- entro 10 giorni dalla presentazione della comunicazione di completamento, il GSE effettua le verifiche, comunica all'impresa l'importo del credito d'imposta utilizzabile in compensazione, che non può eccedere l'importo del credito d'imposta prenotato.

Il beneficio è subordinato alla presentazione di apposite certificazioni, sotto forma di **perizie asseverate** (redatte sulla base degli appositi modelli resi disponibili sul sito del GSE), rilasciate da un valutatore indipendente, che, rispetto all'ammissibilità del progetto di investimento e al completamento degli investimenti, attestino:

- *ex ante*, la riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti nei beni;
- *ex post*, l'effettiva realizzazione degli investimenti conformemente a quanto previsto dalla certificazione *ex ante*.

Per le piccole e medie imprese, le spese sostenute per adempiere al suddetto obbligo di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 10.000,00 euro, fermo restando il limite massimo delle spese agevolate.

Tutte le comunicazioni e le azioni ad esse correlate devono essere effettuate **tramite il portale del GSE** denominato "**Transizione 5.0**", presente tra i servizi relativi alle misure PNRR e accessibile collegandosi, esclusivamente tramite SPID, all'Area Clienti GSE.

## Come utilizzare il credito d'imposta, che è intassabile

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97:

- presentando il modello F24 unicamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- decorsi 5 giorni dalla trasmissione, da parte del GSE all'Agenzia delle Entrate, dell'elenco dei beneficiari e del credito spettante e, comunque, decorsi 10 giorni dalla comunicazione del GSE all'impresa dell'importo del credito utilizzabile;
- in una o più quote, entro il 31.12.2025; l'ammontare non ancora utilizzato a tale data è riportato in avanti ed è utilizzabile in cinque quote annuali di pari importo.

Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento e:

- **non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP**;
- non rileva ai fini della determinazione del pro rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109 c. 5 TUIR.

## Decadenze: obbligo di mantenere i beni per 5 anni

È prevista la rideterminazione del credito d'imposta se, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di completamento degli investimenti, i beni agevolati sono:

- ceduti a terzi;
- destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;

- destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, anche se appartenenti allo stesso soggetto;
  - nonché in caso di mancato esercizio dell'opzione per il riscatto nelle ipotesi di beni acquisiti in locazione finanziaria.
- Inoltre l'impresa decade totalmente o parzialmente dall'agevolazione anche nei seguenti casi:
- se fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di completamento del progetto di innovazione non è mantenuto il livello di riduzione dei consumi energetici conseguito;
  - per mancata entrata in esercizio dei beni materiali finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinate all'autoconsumo, entro un anno dalla data di completamento del progetto di investimento;
  - per assenza di uno o più requisiti di ammissibilità, fino alla data di trasmissione da parte del GSE della comunicazione relativa all'importo del credito d'imposta utilizzabile, ovvero documentazione irregolare per fatti comunque imputabili all'impresa beneficiaria;
  - mancato rispetto delle disposizioni sul cumulo delle agevolazioni e sul divieto di doppio finanziamento.

## **Dicitura in fattura e nei DDT**

Le fatture, i documenti di trasporto e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento all'**art. 38 del DL 19/2024** (la solita dicitura in fattura).

Qualora essi siano successivi alla comunicazione di prenotazione del credito d'imposta, deve essere altresì indicato il codice identificativo alfanumerico univoco rilasciato dalla piattaforma informatica del GSE.

## **Ulteriori certificazioni**

L'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita certificazione contabile rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti la certificazione è rilasciata da un revisore o da una società di revisione legale dei conti. Inoltre occorre anche comunicare il titolare effettivo beneficiario dell'agevolazione.

Per le sole imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro, fermo restando, comunque, il limite massimo previsto per l'agevolazione.

## **Perizia asseverata**

Le caratteristiche tecniche dei beni tali da includerli negli elenchi di cui agli Allegati A e B della L. 232/2016 e l'interconnessione degli stessi al sistema aziendale di gestione della produzione o della rete di fornitura va comprovata da apposita **perizia tecnica asseverata rilasciata da un ingegnere** o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato, redatta sulla base degli appositi modelli resi disponibili dal GSE.

Per i beni di costo unitario di acquisizione non superiore a 300.000 euro tale onere documentale può essere adempiuto attraverso una dichiarazione resa dal legale rappresentante ai sensi del DPR 445/2000.

## **Divieto di cumulo agevolazioni**

Il credito d'imposta transizione 5.0 non è cumulabile, in relazione ai medesimi costi ammissibili, con:

- il bonus investimenti in beni strumentali di cui alla L. 178/2020;
- il bonus investimenti ZES unica Mezzogiorno.

Il credito d'imposta è però cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'IRAP, non superi il costo sostenuto.

## **Facoltà di accesso al credito d'imposta 4.0**

In caso di mancato perfezionamento della procedura per la fruizione del credito d'imposta transizione 5.0, resta salva la facoltà di accesso al credito d'imposta 4.0 ex L. 178/2020, previa comunicazione di completamento degli investimenti di cui all'art. 6 del DL 39/2024.

## **Conclusioni**

La nuova normativa è particolarmente severa e si applica fino al 31.12.2025, quindi chi intende approfittarne deve muoversi per tempo. Sono richieste comunicazioni preventive e poi consuntive, con certificazioni e perizie. Siamo a conoscenza che le maggiori imprese fornitrici di impianti e macchinari stanno attrezzandosi per poter fornire ai clienti un pacchetto completo che preveda anche queste attestazioni.

## **Beni agevolati 4.0 - Obbligo di indicazione della norma agevolativa in fattura e nel DDT**

Ricordiamo a chi se ne fosse dimenticato che sulle fatture d'acquisto dei beni che hanno usufruito del vecchio credito d'imposta 4.0, nonché sui DDT, deve essere apposto il riferimento normativo dell'agevolazione (es. Beni agevolati ex L. 178/2020), e cioè anche per i beni "ordinari" che hanno beneficiato del credito d'imposta 10% o 6%. In mancanza si rischia la perdita del credito d'imposta fruito. È stato tuttavia precisato che riguardo ai DDT l'obbligo in questione si intenderà comunque assolto, anche in assenza di tale

dicitura nei DDT, qualora la fattura emessa dal fornitore (sulla quale deve essere sempre annotata la norma agevolativa) richiami in modo univoco il DDT.

## Agevolazioni per nuove assunzioni

Sono state emanate nuove agevolazioni a favore di imprese e lavoratori autonomi che nel 2024 effettuano nuove assunzioni a tempo indeterminato. Esse consistono in:

- maggiorazione del 20% del costo deducibile riferibile all'incremento occupazionale
- incrementata al 30% in relazione alle assunzioni di lavoratori "svantaggiati".

L'agevolazione spetta a condizione che, nell'intero 2024, si sia verificato un incremento occupazionale, e cioè:

- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al 31/12/2024 deve essere superiore al numero dei dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel 2023
- il numero totale al 31/12/2024 dei lavoratori dipendenti sia superiore rispetto ai dipendenti mediamente occupati nel 2023.

Chi pensa di poter beneficiare di questa agevolazione si confronti con il Consulente del lavoro.

## Versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche

Ricordiamo che entro il 30.9.2024 deve essere effettuato il versamento dell'imposta di bollo relativamente al II trimestre 2024. Tale versamento sulle fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri dell'anno solare può anche essere posticipato. Infatti se l'imposta dovuta per le e-fatture emesse nel I trimestre è inferiore a 5.000,00 euro, il versamento può essere effettuato entro il termine previsto per il II trimestre (ossia entro il 30 settembre anziché entro il 31 maggio).

Inoltre, se l'imposta dovuta complessivamente per le fatture elettroniche emesse nei primi due trimestri risulta ancora inferiore a 5.000,00 euro, il versamento può essere effettuato per entrambi i trimestri entro il termine previsto per il III trimestre (ossia entro il 30 novembre).

I codici tributo da utilizzare per il versamento dell'ammontare dovuto per i trimestri il cui versamento è slittato al 30 settembre o al 30 novembre sono quelli relativi ai trimestri per i quali l'imposta di bollo è dovuta, ovvero 2521 per il I trimestre e 2522 per il II trimestre.

## Aumentate le soglie per poter redigere il bilancio abbreviato, micro e consolidato

Si può redigere il bilancio in forma abbreviata quando, nel primo esercizio o, successivamente, **per due esercizi consecutivi**, non si superano due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 5.500.000 euro (ove in precedenza il limite era 4.400.000 euro);
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 11.000.000 di euro (ove in precedenza il limite era 8.800.000 euro);
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.

Sono considerate **micro imprese** quelle che, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 220.000 euro (ove in precedenza il limite era 175.000 euro);
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 440.000 euro (ove in precedenza il limite era 350.000 euro);
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

### Bilancio consolidato

**Non sono soggette all'obbligo** di redazione del **bilancio consolidato** le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, su base consolidata, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

- totale degli attivi degli Stati patrimoniali: 25.000.000 di euro (ove in precedenza il limite era 20.000.000 di euro);
- totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni: 50.000.000 di euro (ove in precedenza il limite era 40.000.000 di euro);
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 250.

Ricordiamo peraltro che la verifica del superamento dei suddetti limiti numerici possa essere effettuata, oltre che su base consolidata, **anche su base aggregata** (senza effettuare le operazioni di consolidamento). In quest'ultimo caso i limiti numerici relativi agli attivi e ai ricavi sono maggiorati del 20%, vale a dire portati, rispettivamente, a 30 e 60 milioni di euro.

Rimaniamo a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento, ricordandoVi che tutte le nostre Circolari e ulteriori approfondimenti li potete trovare anche sul sito [www.studio-dott-comm.it](http://www.studio-dott-comm.it).