

Circolare di informazione amministrativa contabile e tributaria

A cura dello Studio CMCA Consulenti Associati

**Credito d'imposta per investimenti
transizione 5.0 - Novità del DL 2.3.2024
n. 19 (c.d. DL "PNRR"),
conv. L. 29.4.2024 n. 56**

1 PREMESSA

L'art. 38 del DL 2.3.2024 n. 19 (c.d. DL "PNRR"), conv. L. 29.4.2024 n. 56, ha introdotto un nuovo credito d'imposta per gli investimenti effettuati nel 2024 e 2025 relativi al piano transizione 5.0.

Disposizioni attuative

Con un DM di prossima emanazione saranno definite le disposizioni attuative dell'agevolazione.

2 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.

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

- rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore;
- corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Esclusioni

Sono escluse:

- le imprese che si trovano in stato di liquidazione volontaria, fallimento o altre procedure concorsuali;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del DLgs. 231/2001.

3 INVESTIMENTI AGEVOLATI

Sono agevolabili gli investimenti effettuati:

- nel 2024 e 2025;
- in strutture produttive ubicate in Italia;
- in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, di cui agli Allegati A e B alla L. 232/2016 (c.d. beni "4.0"), che sono 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.

3.1 ESTENSIONE DEI BENI IMMATERIALI DI CUI ALL'ALLEGATO B DELLA L. 232/2016

Ai fini dell'agevolazione in esame, rientrano tra i beni di cui al suddetto Allegato B, ove specificamente previsti dal progetto di innovazione, anche:

- 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 auto-prodotta e autoconsumata, o introducono meccanismi di efficienza energetica, attraverso la raccolta e l'elaborazione dei dati anche provenienti dalla sensoristica IoT di campo (*Energy Dashboarding*);
- i *software* relativi alla gestione di impresa se acquistati unitariamente ai *software*, ai sistemi o alle piattaforme di cui al punto precedente.

3.2 AUTOPRODUZIONE DI ENERGIA DA FONTI RINNOVABILI PER AUTOCONSUMO

Nell'ambito dei progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici, sono inoltre agevolabili gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinate all'autoconsumo, a eccezione delle biomasse, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta.

Con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati ammissibili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'art. 12 co. 1 lett. a), b) e c) del DL 9.12.2023 n. 181. È prevista una maggiorazione del costo, ai fini del credito d'imposta, del 120% e del 140%, rispettivamente, per gli investimenti di cui alle suddette lett. b) e c).

In sede di conversione in legge è stato previsto che il DM attuativo dovrà definire il costo massimo ammissibile, calcolato in euro/kW, degli impianti di produzione di energia da fonti rinnovabili e dei sistemi di accumulo.

3.3 SPESE PER LA FORMAZIONE ESTERNA

Sono agevolabili anche le spese per la formazione del personale previste dall'art. 31, paragrafo 3, del regolamento della Commissione (UE) 651/2014, finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi.

Tali spese sono agevolabili:

- nel limite del 10% degli investimenti effettuati nei beni agevolabili;
- sino al massimo di 300.000,00 euro;
- a condizione che le attività formative siano erogate da soggetti esterni, individuati con il DM attuativo.

3.4 ESCLUSIONI

Non sono in ogni caso agevolabili gli investimenti destinati ad:

- attività direttamente connesse ai combustibili fossili;
- attività nell'ambito del sistema di scambio di quota di emissione dell'UE (ETS) che generano emissioni di gas a effetto serra previsti non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento;
- attività connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico;
- attività nel cui processo produttivo viene generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come rifiuti speciali pericolosi di cui al regolamento della Commissione (UE) 1357/2014 e il cui smaltimento a lungo termine potrebbe causare un danno all'ambiente.

Sono altresì esclusi gli investimenti in 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.

4 MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

La misura del credito d'imposta varia a seconda del livello di riduzione dei consumi energetici conseguita mediante gli investimenti agevolabili.

Laddove, mediante gli investimenti agevolati, si consegua complessivamente una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale, 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).

Nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 6% o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 10%, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al:

- 40% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 10% del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro (per anno, per impresa beneficiaria).

Nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 10% o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 15%, il credito d'imposta è riconosciuto in misura pari al:

- 45% del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 25% del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 15% del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro (per anno, per impresa beneficiaria).

5 MODALITÀ DI ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE

Per l'accesso al beneficio:

- le imprese devono presentare, in via telematica, al Gestore dei Servizi Energetici spa (GSE) la certificazione "tecnica" "ex ante", unitamente ad una comunicazione concernente la descrizione del progetto di investimento e il costo dello stesso;
- il GSE, previa verifica della completezza della documentazione, trasmette quotidianamente, con modalità telematiche, al Ministero delle Imprese e del *Made in Italy*, l'elenco delle imprese che hanno validamente chiesto di fruire dell'agevolazione e l'importo del credito prenotato, assicurando che l'importo complessivo dei progetti ammessi a prenotazione non ecceda il limite di spesa previsto;
- ai fini dell'utilizzo del credito, l'impresa invia al GSE comunicazioni periodiche relative all'avanzamento dell'investimento ammesso all'agevolazione, secondo modalità che saranno definite con il DM attuativo. In base a tali comunicazioni è determinato l'importo del credito d'imposta utilizzabile, nel limite massimo di quello prenotato;
- l'impresa comunica il completamento dell'investimento e tale comunicazione deve essere corredata, a pena di decadenza, dalla certificazione "ex post";
- il GSE trasmette all'Agenzia delle Entrate, con modalità telematiche definite d'intesa, l'elenco delle imprese beneficiarie con l'ammontare del relativo credito d'imposta utilizzabile.

Certificazioni "tecniche"

Il beneficio è subordinato alla presentazione di apposite certificazioni rilasciate da un valutatore indipendente, che, rispetto all'ammissibilità del progetto di investimento e al completamento degli investimenti, attestano:

- *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*.

Con il DM attuativo saranno individuati i requisiti, anche in termini di indipendenza, imparzialità, onorabilità e professionalità, dei soggetti autorizzati al rilascio delle certificazioni.

Spese di certificazione per le PMI

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.

6 MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

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, pena il rifiuto dell'operazione di versamento;
- decorsi 5 giorni dalla regolare trasmissione, da parte di GSE all'Agenzia delle Entrate, dell'elenco dei beneficiari e del credito spettante;
- 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.

Inapplicabilità dei limiti alle compensazioni

Il credito d'imposta non è soggetto:

- al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000,00 euro (art. 1 co. 53 della L. 244/2007);
- al limite generale annuale di compensazione nel modello F24, pari a 2 milioni di euro (art. 34 della L. 388/2000);
- al divieto di compensazione dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo per un ammontare superiore a 1.500,00 euro (art. 31 del DL 78/2010).

Impossibilità di cedere/trasferire il credito d'imposta

Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale.

7 IRRILEVANZA FISCALE DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta:

- 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 co. 5 del TUIR.

8 RIDETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

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.

In tal caso:

- il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo;
- il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione è direttamente riversato dal beneficiario entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia di investimenti sostitutivi di cui all'art. 1 co. 35 e 36 della L. 205/2017.

9 OBBLIGHI DOCUMENTALI

Oltre alla documentazione richiesta per l'accesso al beneficio, sono previsti ulteriori adempimenti documentali.

9.1 CONSERVAZIONE DI IDONEA DOCUMENTAZIONE

Ai fini dei successivi controlli, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

9.2 DICITURA IN FATTURA

Le fatture, i documenti di trasporto e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'espresso riferimento alle disposizioni di cui all'art. 38 del DL 19/2024.

9.3 CERTIFICAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE CONTABILE

L'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita certificazione 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 legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A del registro di cui all'art. 8 del DLgs. 39/2010.

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 5.000,00 euro, fermo restando, comunque, il limite massimo previsto per l'agevolazione.

10 RAPPORTI CON ALTRE 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 all'art. 1 co. 1051 ss. della L. 178/2020;
- il *bonus* investimenti ZES unica Mezzogiorno di cui all'art. 16 del DL 124/2023.

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 porti al superamento del costo sostenuto.