

Circolare n. 10 - fiscale  
del 11.03.2024

## Sommario

### 1. piano Transizione 5.0 (industria 5.0) – le nuove agevolazioni fiscali per gli investimenti

Nei giorni scorsi, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.L. 2 marzo 2024 n. 19 recante disposizioni urgenti per l'attuazione del P.N.R.R. Questo ulteriore passaggio legislativo ha definito alcuni aspetti della normativa "Transizione 5.0", in parte già anticipati da interviste pubblicate sulla carta stampata, rimandando però l'approfondimento dell'operatività ad un futuro Decreto che dovrà essere approvato entro 30 gg.

Pur considerando che il quadro normativo resta ancora incompleto, alla luce di questo ulteriore Decreto, è comunque opportuno un aggiornamento complessivo.

- 1 -

#### Ambito di applicazione

Nessuna novità di rilievo in tema di ambito di applicazione. Come già previsto dal Piano Industria 4.0, potranno accedere ai nuovi incentivi le imprese di qualsiasi dimensione, forma giuridica, attività economica o localizzazione geografica che effettuano investimenti in beni strumentali materiali e immateriali tecnologicamente avanzati e interconnessi ai sistemi di fabbrica.

Diversamente dai precedenti incentivi, però, viene introdotta una doppia transizione dei processi produttivi per i nuovi investimenti effettuati nel biennio 2024-2025: una transizione digitale ed una transizione energetica.

Saranno agevolabili gli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa di cui agli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, e che risultano interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, a condizione che, tramite gli stessi, si consegua 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%.

Relativamente ai beni immateriali cui all'allegato B (Legge 11/12/2016, n. 232), ove specificamente previsti dal progetto di innovazione, sono inclusi anche:

- a) 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, attraverso la raccolta e l'elaborazione dei dati anche provenienti dalla sensoristica IoT di campo (Energy Dashboarding);
- b) i software relativi alla gestione di impresa se acquistati unitamente ai software, ai sistemi o alle piattaforme di cui alla lettera a).

Con riferimento a quest'ultimo punto, resta da chiarire se l'investimento nei software gestionali deve essere effettuato contestualmente all'investimento materiale principale e quali caratteristiche tecniche minime deve possedere.

Saranno ammissibili gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo (a eccezione delle biomasse) compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta.

Con riferimento agli impianti di produzione di energia da fonte solare, sono considerati ammissibili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'articolo 12, comma 1, lettere a), b) e c) del D.L. 9/12/2023, n. 181.

In particolare, gli investimenti in impianti che comprendano i moduli fotovoltaici di cui alle lettere b) e c) concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari, rispettivamente, al 120% e 140% del loro costo.

Sono agevolabili i soli impianti con moduli fotovoltaici che, sulla base di apposita attestazione rilasciata dal produttore, rispettino i requisiti di carattere tecnico e territoriale previsti dalla normativa di riferimento (per esempio, i moduli devono espressamente essere prodotti all'interno dell'UE).

Sono altresì ammissibili le spese per la formazione del personale finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze professionali inerenti le tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi, nel limite del 10% degli investimenti effettuati nei beni elencati in precedenza con un limite massimo pari a 300.000 euro, a condizione che le attività formative siano erogate da soggetti esterni individuati con decreto del MIMIT di prossima approvazione.

### **Attività escluse**

Restano esclusi gli investimenti destinati:

- a) ad attività direttamente connesse ai combustibili fossili;
- b) ad attività nell'ambito del sistema di scambio di quote di emissione dell'UE (ETS) che generano emissioni di gas a effetto serra previste non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento;
- c) ad attività connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico;
- d) ad attività nel cui processo produttivo venga generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come rifiuti speciali pericolosi di cui al regolamento (UE) n. 1357/2014 della Commissione, del 18 dicembre 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.

### **Aliquote e classi di risparmio energetico**

Il sistema di agevolazione si compone di nove differenti aliquote definite in base all'importo dell'investimento ed ai risultati ottenuti in termini di risparmio energetico.

L'intensità dell'aiuto si ridurrà all'aumentare dell'importo dell'investimento in modo da cercare di premiare maggiormente le PMI rispetto ai grandi gruppi.

Quest'ultimo intervento legislativo ha definito le percentuali di riduzione di consumi energetici da raggiungere per potere accedere alle differenti classi di agevolazione:

- la prima classe prevede una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva non inferiore al 3% o, in alternativa, dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%;
- la seconda classe prevede una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva non inferiore al 6% o, in alternativa, dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 10%;
- la terza classe prevede una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva non inferiore al 10% o, in alternativa, dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 15%.

In sostanza per investimenti fino a euro 2,5 milioni, il credito di imposta sarà pari al 45% dell'investimento nella terza classe di efficienza energetica (migliori risultati di risparmio), al 40% nella seconda classe ed al 35% nella prima classe. Per investimenti compresi tra euro 2,5 e 10 milioni, il credito d'imposta sarà pari al 25% nella terza classe, al 20% nella seconda e al 15% nella prima classe di efficienza energetica. Infine, per investimenti compresi tra 10 e 50 milioni il credito d'imposta sarà pari al 15% nella terza classe, al 10% nella seconda e al 5% nella prima classe di efficienza energetica. Diversamente dal piano Transizione 4.0, l'importo massimo degli investimenti verrebbe aumentato.

In allegato una tabella che riassume brevemente il quadro complessivo.

PIANO TRANSIZIONE 5.0		CLASSE ENERGETICA		
		TERZA	SECONDA	PRIMA
RIDUZIONE CONSUMI	struttura produttiva	>10% o in alternativa	>6% o in alternativa	>3% o in alternativa
	processi produttivi	>15%	>10%	>5%
DIMENSIONE INVESTIMENTO	Fino a 2,5 MLN di euro	45%	40%	35%
	Da 2,5 a 10 MLN di euro	25%	20%	15%
	Da 10 a 50 MLN di euro	15%	10%	5%

La riduzione dei consumi dovrà essere riproporzionata su base annuale e calcolata con riferimento ai consumi energetici registrati nell'esercizio precedente a quello di avvio degli investimenti, al netto delle variazioni dei volumi produttivi e delle condizioni esterne che influiscono sul consumo energetico.

Nel caso gli investimenti siano riferibili a processi simili ad altri già presenti in azienda, il benchmark di riferimento per il calcolo della riduzione del consumo sarà interno, laddove gli investimenti facciano riferimento ad impianti completamente nuovi, occorrerà utilizzare un benchmark di mercato.

Per le imprese di nuova costituzione, il risparmio energetico conseguito è calcolato rispetto ai consumi energetici medi annui riferibili a uno scenario controfattuale, individuato secondo i criteri che saranno definiti nel decreto di prossima emanazione.

### **Doppia certificazione**

Pur se a fronte di un incentivo consistente (soprattutto per le PMI in terza fascia), per l'accesso al credito d'imposta si renderà necessario un rigoroso sistema di verifica, a suo tempo richiesto dalla Commissione Europea nel corso del negoziato per il via libera alla misura.

Per beneficiare dell'agevolazione, il progetto di investimento dovrà essere certificato ex ante da un valutatore indipendente a cui spetterà di attestare il rispetto dei criteri di ammissibilità relativi alla riduzione del consumo di energia. Successivamente, a conclusione del progetto di investimento, servirà un'ulteriore certificazione inerente all'effettiva realizzazione degli investimenti in conformità a quanto progettato.

Con riferimento ai soggetti abilitati alla certificazione, non è stato creato un apposito Albo bensì sono stati individuati alcuni requisiti che deve possedere tale soggetto.

Tra i soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni sono compresi, in ogni caso:

- gli Esperti in Gestione dell'Energia (EGE) certificati da organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11339;
- le Energy Service Company (ESCO) certificate da organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11352.

Anche avvalendosi del GSE, il Ministero delle imprese e del made in Italy sarà incaricato di vigilare sulle attività svolte dai soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni, verificando la correttezza formale delle certificazioni rilasciate e procedendo, sulla base di idonei piani di controllo, alla verifica nel merito della rispondenza del loro contenuto alle disposizioni di cui al presente decreto e ai relativi provvedimenti attuativi.

A copertura delle spese sostenute dalle PMI, per adempiere all'obbligo di certificazione energetica, viene riconosciuto un aumento del credito d'imposta spettante per un importo non superiore a 10.000 euro.

## **Modalità operative**

Utilizzando un modello telematico messo a disposizione dal GSE, le imprese dovranno presentare la certificazione ex ante unitamente ad una comunicazione concernente la descrizione del progetto di investimento e il costo da sostenere per la realizzazione dello stesso.

In questa fase le imprese effettuano una "prenotazione" dell'importo dell'agevolazione.

Il soggetto gestore, previa verifica della completezza della documentazione, trasmetterà quotidianamente al MIMIT, 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.

Secondo modalità che saranno definite dal Decreto di prossima emanazione, l'impresa dovrà periodicamente inviare al GSE delle comunicazioni relative al progressivo avanzamento dell'investimento ammesso all'agevolazione.

In base a tali comunicazioni, verrà progressivamente consolidato l'importo del credito d'imposta utilizzabile, nel limite massimo di quello prenotato.

Infine, l'impresa comunicherà il completamento dell'investimento e tale comunicazione dovrà essere corredata, a pena di decadenza, dalla certificazione ex post. Il GSE trasmetterà all'Agenzia delle Entrate l'elenco delle imprese beneficiarie con l'ammontare del relativo credito d'imposta utilizzabile in compensazione.

Pur restando confermata l'applicazione retroattiva della normativa con decorrenza al 01/01/2024, resta, tuttavia, da chiarire come sia possibile assolvere l'obbligo di preventiva certificazione energetica e preventiva comunicazione al MIMIT relativamente ad investimenti già iniziati o addirittura già conclusi.

## **Utilizzo e documentazione**

Decorsi 5 giorni dalla regolare trasmissione, da parte di GSE all'Agenzia delle Entrate, dell'elenco delle imprese beneficiarie con il relativo ammontare, il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

L'ammontare non ancora utilizzato al 31/12/2025 sarà riportato in avanti e resterà utilizzabile in 5 quote annuali di pari importo.

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

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito nonché della base imponibile dell'IRAP.

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. A tal fine, 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 al presente articolo.

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'articolo 8 del decreto legislativo 27/01/2010, n. 39.

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

## **Industria 4.0**

Le imprese che non raggiungeranno gli obiettivi di efficienza energetica ma acquisteranno beni tecnologicamente avanzati funzionali alla digitalizzazione potranno comunque continuare a beneficiare degli attuali incentivi del Piano Industria 4.0, pur se meno generosi.

Salvo modifiche legislative in sede di approvazione del decreto ed in assenza dei requisiti richiesti dalle nuove disposizioni, fino alla scadenza ultima del 31/12/2025 (ovvero entro il 30/06/2026 nel caso in cui entro il 31/12/2025 l'ordine sia stato accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione, oneri accessori inclusi), resta confermato il credito d'imposta riconosciuto alle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi indicati nell'Allegato A 2016 come segue:

- 20% per la quota di investimenti fino a euro 2,5 milioni;
- 10% per la quota di investimenti superiore a euro 2,5 milioni e fino a euro 10 milioni;
- 5% per la quota di investimenti superiore a euro 10 milioni e fino a euro 20 milioni.

### **Cumulabilità**

Diversamente dalle anticipazioni iniziali, che escludevano il simultaneo accesso ad altre agevolazioni che utilizzavano Fondi UE, il credito d'imposta è 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'imposta regionale sulle attività produttive di cui al periodo precedente, non porti al superamento del costo sostenuto.

Per maggiori informazioni, tutte le aziende interessate, potranno contattare direttamente il Dott. Bottioni Matteo ([m.bottioni@studiobrogli.com](mailto:m.bottioni@studiobrogli.com)).

Cordiali saluti.  
Gianluca Broglia