



CIRCOLARE N.5/2022 – CREDITO D’IMPOSTA TRANSIZIONE 4.0

Bonus investimenti in beni strumentali

L’art. **1** co. 1051 – 1063 della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), come modificato dall’**art. 1** co. 44 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022), riconosce un credito d’imposta per gli investimenti in nuovi beni strumentali “ordinari” e “Industria 4.0”, che differisce per alcuni aspetti dal precedente credito d’imposta previsto dall’**art. 1** co. 184 – 197 della L.160/2019.

La seguente tabella sintetizza le principali caratteristiche del credito d’imposta ex L. **178/2020**, con indicazione anche della precedente misura ex L. **160/2019**.

	Credito L. <u>160/2019</u>	d’imposta Credito L. <u>178/2020</u>	d’imposta
Soggetti beneficiari	Imprese Esercenti arti e professioni (solo beni “ordinari”)	Imprese Esercenti arti e professioni (solo beni “ordinari”)	
Ambito temporale	Investimenti effettuati dall’1.1.2020 al 15.11.2020, anticipato rispetto all’originario termine del 31.12.2020 (termine “lungo” 30.6.2021)	Investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2025 (termine “lungo” 30.6.2026). Per i beni “ordinari”, investimenti effettuati entro il 31.12.2022 (termine “lungo” 30.6.2023)	
Ambito oggettivo	Sono agevolabili gli investimenti in nuovi beni strumentali: materiali “ordinari”; materiali “4.0”; immateriali “4.0”.	Sono agevolabili gli investimenti in nuovi beni strumentali: materiali “ordinari”; immateriali “ordinari”; materiali “4.0”; immateriali “4.0”.	
Misura del credito d’imposta	Per i beni materiali “ordinari”, il credito d’imposta è riconosciuto: nella misura del 6% del costo; nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro. Per i beni materiali “4.0”, il credito d’imposta è riconosciuto nella misura del: 40% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro; 20% per gli investimenti tra 2,5 e 10 milioni di euro. Per i beni immateriali “4.0”, il credito d’imposta è riconosciuto: nella misura del 15% del costo; nel limite massimo di costi ammissibili pari a 700.000 euro.	Differenziata in relazione alla tipologia di investimenti e al periodo di effettuazione (si veda oltre)	
Modalità fruizione	Il credito d’imposta: è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite F24 (codici tributo “6932”, “6933”, “6934”); spetta per i beni materiali (sia per i beni materiali e immateriali (sia “ordinari”	Il credito d’imposta: è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite F24 (codici tributo “6935”, “6936”, “6937”); spetta per i beni materiali e immateriali (sia “ordinari”	



“ordinari” che “4.0”) in 5 quote annuali di pari che “4.0”) in 3 quote annuali di pari importo; importo, mentre per i soli investimenti in beni spetta in un’unica quota annuale per tutti i immateriali in 3 quote annuali; nel caso degli soggetti, a prescindere dal limite di investimenti in beni materiali “ordinari” è ricavi/compensi pari a 5 milioni di euro, che utilizzabile a decorrere dall’anno successivo hanno effettuato investimenti in beni materiali a quello di entrata in funzione dei beni, “ordinari” dal 16.11.2020 al 31.12.2021, nonché mentre per gli investimenti nei beni “Industria per i soli soggetti con ricavi/compensi inferiori a 4.0” a decorrere dall’anno successivo a 5 milioni di euro che hanno effettuato quello dell’avvenuta interconnessione.

investimenti in beni immateriali “ordinari” nel medesimo periodo; nel caso degli investimenti in beni “ordinari” è utilizzabile a decorrere dall’anno di entrata in funzione dei beni, mentre per gli investimenti nei beni “Industria 4.0” a decorrere dall’anno di avvenuta interconnessione.

Adempimenti documentali	riferimento Perizia tecnica semplice per i beni “4.0” (costo superiore a 300.000 euro).	Indicazione della dicitura in fattura con il riferimento Perizia tecnica “asseverata” per i beni “4.0” (costo superiore a 300.000 euro).	Indicazione della dicitura in fattura con il riferimento normativo.
-------------------------	---	--	---

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell’agevolazione le imprese, a prescindere dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione, nonché dal regime di determinazione del reddito dell’impresa.

La fruizione del beneficio spettante è subordinata alle 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 (DURC in corso di validità al momento della fruizione del credito d’imposta).

Esercenti arti e professioni

Gli esercenti arti e professioni possono fruire soltanto del credito d’imposta sui beni strumentali “ordinari”.

Soggetti in regime forfettario



Leading Advisory

L'agevolazione opera anche nei confronti dei soggetti che determinano il reddito con criteri forfetari (es. regime forfetario ex L. [190/2014](#)) o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi.

Esclusioni

Sono escluse:

- le imprese che si trovano in fallimento o altre procedure concorsuali (non quelle che hanno concluso accordi di ristrutturazione, secondo la risposta interpello [719/2021](#));
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'art. 9 co. 2 del DLgs. 231/2000 (limitatamente agli investimenti effettuati nel periodo di applicazione della sanzione; cfr. risposta a interrogazione parlamentare 14.4.2021 n. 5-05261).

Investimenti agevolabili

Sono previste, in sostanza, tre tipologie di investimenti agevolabili:

- beni materiali e immateriali strumentali nuovi "ordinari";
- beni materiali di cui all'Allegato A alla L. [232/2016](#);
- beni immateriali di cui all'Allegato B alla L. [232/2016](#).

A differenza della precedente agevolazione ex L. [160/2019](#), sono quindi inclusi nell'ambito oggettivo di applicazione del nuovo credito d'imposta anche gli investimenti in nuovi beni immateriali diversi da quelli elencati nell'Allegato B alla L. [232/2016](#).

Destinazione in Italia

I beni devono essere destinati a strutture produttive situate nel territorio dello Stato.

Esclusioni

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 inferiori al 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni di cui all'Allegato 3 alla L. [208/2015](#);

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

- 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 rifiuti.

Istanze al MISE

Eventuali richieste in merito alla riconducibilità dei beni tra quelli agevolati possono essere trasmesse dal contribuente direttamente alla competente Direzione generale per la politica industriale, l'innovazione e le piccole e medie imprese del Ministero per lo sviluppo economico (risposta a interpello Agenzia delle Entrate [603/2021](#)).

Profili temporali

In linea generale, sono agevolabili i suddetti investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2025 (termine così prorogato dall'art. 1 co. 44 della L. 324/2021).

L'agevolazione spetta altresì per gli investimenti effettuati entro il 30.6.2026 a condizione che entro la data del 31.12.2025:

- il relativo ordine risulti accettato dal venditore;
- e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Coordinamento con le precedenti agevolazioni

La decorrenza delle nuove misure del credito d'imposta previste dalla L. [178/2020](#) è stata fissata retroattivamente al 16.11.2020.

In altri termini, per gli investimenti effettuati nel periodo 16.11.2020 – 31.12.2020 risulterebbe già applicabile la nuova agevolazione (con misure maggiorate rispetto alla precedente).

Ne consegue che per il suddetto periodo (16.11.2020 – 31.12.2020) coesisterebbero, a livello normativo, la precedente agevolazione ex L. [160/2019](#) e l'agevolazione introdotta dalla L. [178/2020](#).

La norma agevolativa della legge di bilancio 2021 non reca però alcuna disposizione di coordinamento con il precedente credito d'imposta di cui alla L. [160/2019](#).

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Sul punto l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che (circ. Agenzia delle Entrate 23.7.2021 n. [9](#), § 3.1, e risposte interpello 17.9.2021 nn. [602](#) e [603](#)):

- nel caso di investimenti per i quali alla data del 15.11.2020 sia stato effettuato l'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% e tali investimenti siano stati effettuati entro il 30.6.2021, si applica la "vecchia" disciplina di cui alla L. [160/2019](#);
- nel caso in cui l'investimento sia stato prenotato a partire dal 16.11.2020 opera invece la "nuova" disciplina di cui alla L. [178/2020](#).

In sostanza, a livello temporale, rileva quanto riportato nella seguente tabella.

Periodo di effettuazione degli investimenti	Condizioni da rispettare	Agevolazione spettante
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Super-ammortamenti DL 34/2019
Dall'1.1.2020 al 31.12.2020	Entro il 31.12.2019: ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Iper-ammortamenti L. 145/2018
Dall'1.1.2020 al 15.11.2020	Assenza di una delle due condizioni sopra riportate	Credito d'imposta ex L. 160/2019
Dall'1.1.2021 al 30.6.2021	Entro il 15.11.2020 (anticipato rispetto all'originario 31.12.2020): ordine accettato dal venditore; pagamento acconti 20%.	Credito d'imposta ex L. 160/2019
Dal 16.11.2020 al 31.12.2025 (o termine "lungo" del 30.6.2026)	al A regime (assenza delle condizioni sopra riportate per il periodo 1.1.2021 – 30.6.2021)	Credito d'imposta ex L. 178/2020 (con misure differenziate a seconda della tipologia di beni e del momento di effettuazione)

Proroga dell'agevolazione limitata ai beni "4.0"

L'[art. 1](#) co. 44 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) ha prorogato l'agevolazione dal 2023 al 2025 soltanto con riferimento ai beni materiali e immateriali "4.0".

Per gli investimenti in beni "ordinari", l'agevolazione spetta invece fino al 31.12.2022 (o nel termine "lungo" del 30.6.2023).

Misura dell'agevolazione

Il credito d'imposta è riconosciuto in misura differenziata in relazione alla tipologia di investimenti e al momento di effettuazione degli stessi.



Credito d'imposta per investimenti in beni materiali e immateriali "ordinari"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni materiali e immateriali strumentali nuovi, diversi da quelli "4.0" (beni c.d. "ordinari"), il credito d'imposta "generale" è riconosciuto ([art. 1](#) co. 1054 e 1055 della L. 178/2020):

- alle imprese e agli esercenti arti e professioni;
- nella misura del 15%, 10% o 6% del costo determinato ai sensi dell'[art. 110](#) del TUIR;
- nel limite massimo di costi ammissibili pari a 2 milioni di euro per i beni materiali e pari a 1 milione di euro per quelli immateriali.

Investimenti	Dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (o termine "lungo" del 30.6.2022)	Dall'1.1.2022 al 31.12.2022 (o termine "lungo" del 30.6.2023)
Beni materiali "ordinari"	Credito d'imposta 10% (15% lavoro agile), costi ammissibili max 2 milioni di euro.	Credito d'imposta 6%, costi ammissibili max 2 milioni di euro.
Beni immateriali "ordinari"	Credito d'imposta 10% (15% lavoro agile), costi ammissibili max 1 milione di euro.	Credito d'imposta 6%, costi ammissibili max 1 milione di euro.

Credito per investimenti in beni materiali "Industria 4.0"

Per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'Allegato A alla L. [232/2016](#), il credito d'imposta è riconosciuto (solo alle imprese) in misura distinta in base al periodo di effettuazione degli investimenti ([art. 1](#) co. 1056, 1057 e 1057-bis della L. 178/2020).

Investimenti	Dal 16.11.2020 al 31.12.2021 (o termine "lungo" del 30.6.2022)	Dall'1.1.2022 al 31.12.2022 (o termine "lungo" del 30.6.2023)	Dall'1.1.2023 al 31.12.2025 (o termine "lungo" del 30.6.2026)
Beni materiali "4.0" (Allegato A alla L. 232/2016)	Credito d'imposta nella misura del: 50% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 30% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 10% per investimenti tra 10 e 20 milioni.	Credito d'imposta nella misura del: 40% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 20% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 10% per investimenti tra 10 e 20 milioni.	Credito d'imposta nella misura del: 20% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 10% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 5% per investimenti tra 10 e 20 milioni.

Con riferimento agli "investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica" individuati con apposito decreto, il credito d'imposta 2023 –



2025 è riconosciuto nella misura del 5% del costo per la quota superiore a 10 milioni e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 50 milioni di euro ([art. 10](#) del DL 4/2022, che ha integrato l'art. 1 co. 1057-bis della L. 178/2020)

Credito per investimenti in beni immateriali "Industria 4.0"

Per gli investimenti relativi a beni immateriali compresi nell'Allegato B alla L. [232/2016](#), il credito d'imposta è riconosciuto (alle imprese) in misura distinta in base al periodo di riferimento ([art. 1](#) co. 1058, 1058-bis e 1058-ter della L. 178/2020).

Investimenti	Dal 16.11.2020 al 31.12.2023 (o termine "lungo" del 30.6.2021)	Dall'1.1.2024 31.12.2024 (o termine "lungo" del 30.6.2025)	al Dall'1.1.2025 31.12.2025 (o termine "lungo" del 30.6.2026)	al
Beni immateriali "4.0" (Allegato B L. 232/2016)	Credito d'imposta alla costi ammissibili max 1 milione di euro annuale. 20%,	Credito d'imposta costi ammissibili max 1 milione di euro. 15%,	Credito d'imposta costi ammissibili max 1 milione di euro. 10%,	

Tabella di sintesi

La seguente tabella riassume la misura del credito d'imposta per tutti gli investimenti in beni strumentali (ordinari e "4.0") dal 2022 al 2025.

Periodo	Beni materiali "ordinari"	Beni immateriali "ordinari"	Beni "4.0"	materiali Beni immateriali "4.0"
2022	Credito d'imposta 6% Costi ammissibili max 2 milioni di euro	Credito d'imposta 6% Costi ammissibili max 1 milione di euro	Credito d'imposta nella misura del: 40% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 20% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 10% per investimenti tra 10 e 20 milioni.	Credito d'imposta 20% Costi ammissibili max 1 milione di euro
2023	(solo investimenti con prenotazione nel termine "lungo" del 30.6.2023)	(solo investimenti con prenotazione nel termine "lungo" del 30.6.2023)	Credito d'imposta nella misura del: 20% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 10% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 5% per investimenti tra 10 e 20 milioni.	Credito d'imposta 20% Costi ammissibili max 1 milione di euro
2024	–	–	Credito d'imposta nella misura del: 20% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 10% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 5% per investimenti tra 10 e 20 milioni.	Credito d'imposta 15% Costi ammissibili max 1 milione di euro



Leading Advisory

2025	–	–	Credito d'imposta nella misura del: 20% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni; 10% per investimenti tra 2,5 e 10 milioni; 5% per investimenti tra 10 e 20 milioni.	Credito d'imposta 10% Costi ammissibili max 1 milione di euro
------	---	---	--	--

Irrilevanza fiscale dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli [artt. 61](#) e [109](#) co. 5 del TUIR.

Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite F24 ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97 (codice tributo "6935" relativamente al credito d'imposta per i beni "ordinari", "6936" per i beni materiali "4.0" e "6937" per i beni immateriali "4.0"; cfr. ris. Agenzia delle Entrate 13.1.2021 n. [3](#) e ris. 30.11.2021 n. [68](#)), senza necessità di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi;
- spetta, in linea generale, per i beni materiali e immateriali (sia "ordinari" che "4.0") in 3 quote annuali di pari importo; in caso di mancato utilizzo in tutto o in parte della quota di 1/3, l'ammontare residuo potrà essere utilizzato nei periodi d'imposta successivi secondo le modalità proprie del credito (risposte Agenzia delle Entrate Telefisco 2021 e circ. Agenzia delle Entrate [9/2021](#), § 5.2);
- nel caso di investimenti in beni "ordinari" è utilizzabile a decorrere dall'anno di entrata in funzione dei beni, mentre per gli investimenti nei beni "Industria 4.0" a decorrere dall'anno di avvenuta interconnessione.

Utilizzo in un'unica quota annuale

Il credito d'imposta spetta in un'unica quota annuale ([art. 1](#) co. 1059 e 1059-bis della L. 178/2020, modificato dall'[art. 20](#) del DL 73/2021; cfr. anche circ. Agenzia delle Entrate 23.7.2021 n. [9](#), § 5):

- per i soggetti con ricavi/compensi inferiori, pari o superiori a 5 milioni di euro che effettuano investimenti in beni materiali "ordinari" dal 16.11.2020 al 31.12.2021;
- per i soli soggetti con ricavi/compensi inferiori a 5 milioni di euro (nel periodo d'imposta precedente a quello di entrata in funzione del bene) che effettuano nel suddetto periodo investimenti in beni immateriali "ordinari".

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

L'utilizzabilità in un'unica quota, quindi, non riguarda né il credito d'imposta per i medesimi investimenti effettuati nel secondo anno di applicazione dell'agevolazione (ai sensi dell'[art. 1](#) co. 1055 della L. 178/2020), né il credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali e immateriali "Industria 4.0" (effettuati ai sensi dell'art. 1 co. 1056 – 1058 della legge di bilancio 2021), per i quali il beneficiario continuerà a fruire del credito in tre quote annuali, indipendentemente dal volume dei ricavi o dei compensi conseguiti.

L'Agenzia ha inoltre precisato che l'utilizzo del credito in un'unica quota rappresenta una facoltà e che, nel caso in cui tale facoltà non venga azionata, il contribuente utilizzerà il credito in tre quote annuali di pari importo.

Anche nell'ipotesi in cui il contribuente scelga di fruire del credito d'imposta in un'unica quota, il credito non utilizzato (in tutto o in parte) potrà essere riportato in avanti nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi.

Interconnessione successiva

Se l'interconnessione dei beni avviene in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione, è possibile iniziare a fruire del credito d'imposta "generale" per la parte spettante.

In tal caso, 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 (cfr. circ. Agenzia delle Entrate [9/2021](#), § 5.4).

Inapplicabilità dei limiti alle compensazioni

Il credito d'imposta in commento non è soggetto:

- al limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000 euro ([art. 1](#) co. 53 della L. 244/2007);
- al limite generale annuale di compensazione nel modello F24 ([art. 34](#) della L. 388/2000);

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

- 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).

Cessione a titolo oneroso o delocalizzazione

Se entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione o di avvenuta interconnessione i beni agevolati (sia “ordinari” che “4.0”; cfr. risposte Agenzia delle Entrate Telefisco 30.1.2020):

- sono ceduti a titolo oneroso;
- ovvero sono destinati a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto,

Il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto, escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo.

Investimenti sostitutivi

Per espressa disposizione di legge, si applica, in quanto compatibile, l'[art. 1](#) co. 35 e 36 della L. 205/2017 in materia di investimenti sostitutivi.

Pertanto, se nel corso del periodo di fruizione dell'agevolazione si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene agevolato, il credito d'imposta non è oggetto di rideterminazione a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa:

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A alla L. [232/2016](#);
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Tale disposizione rileva solo per i beni di cui all'Allegato A alla L. [232/2016](#) e non anche per i beni “ordinari” (cfr. circ. Agenzia delle Entrate [9/2021](#), § 7).

Documentazione



Leading Advisory

I soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti ad alcuni adempimenti documentali.

Conservazione di idonea documentazione

Ai fini dei successivi controlli, occorre conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili.

Dicitura in fattura

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" ([art. 1](#) co. 1062 della L. 178/2020).

La mancata indicazione di tale dicitura, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con riferimento al precedente credito ex L. [160/2019](#), determina la revoca dell'agevolazione; è tuttavia possibile regolarizzare il documento di spesa già emesso (risposte a interpello Agenzia delle Entrate 5.10.2020 n. [438](#) e 439 e circ. Agenzia delle Entrate [9/2021](#), § 8).

Qualora il documento sia stato emesso in formato cartaceo, il cessionario potrà riportare la dicitura su ciascuna fattura con "scrittura indelebile" o mediante "utilizzo di apposito timbro".

Laddove, invece, siano state ricevute fatture in formato elettronico, l'acquirente potrà annotare sulla copia cartacea del documento, con "scrittura indelebile", il riferimento normativo o, in alternativa, "realizzare un'integrazione elettronica da unire all'originale e conservare insieme allo stesso"; in questo caso, senza materializzare la fattura, il cessionario dovrebbe predisporre un altro documento, "da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa", che dovrebbe successivamente essere trasmesso al Sdl (cfr. circ. Agenzia delle Entrate [13/2018](#) e 14/2019).

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

Perizia tecnica asseverata

In relazione agli investimenti nei beni di cui all'Allegato A e B della L. [232/2016](#), le imprese sono inoltre tenute a produrre una perizia tecnica asseverata (non più "semplice" come per il precedente credito ex L. [160/2019](#)) rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

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](#).

Comunicazione al MISE

Viene altresì prevista una comunicazione da effettuare al Ministero dello Sviluppo economico con riferimento ai beni "Industria 4.0", le cui disposizioni attuative sono state definite con DM 6.10.2021.

Tale comunicazione non costituisce presupposto per l'applicazione della disciplina agevolativa.

Il modello di comunicazione, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'impresa, va trasmesso:

- in formato elettronico tramite PEC all'indirizzo benistrumentali4.0@pec.mise.gov.it;
- con riferimento agli investimenti ricadenti nell'ambito della disciplina di cui all'[art. 1](#) co. 189 e 190 della L. 160/2019, entro il 31.12.2021;
- per gli investimenti ricadenti nell'ambito di applicazione della disciplina di cui all'[art. 1](#) co. 1056 – 1058 della L. 178/2020, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

Cumulabilità con altre agevolazioni

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 IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto ([art. 1](#) co. 1059 della L. 178/2020; cfr. circ. Agenzia

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

delle Entrate [9/2021](#), § 6).

L'agevolazione è ad esempio cumulabile, in relazione ai medesimi investimenti, con il bonus investimenti nel Mezzogiorno (risposte interpello Agenzia delle Entrate [360/2020](#) e [600/2021](#)).

Finanziamento con fondi PNRR

Posto che il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali "4.0" (materiali e immateriali) e immateriali "ordinari" è finanziato con i fondi PNRR (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 68/2021), erano stati sollevati alcuni dubbi in merito alla cumulabilità con altre agevolazioni per effetto del divieto di "doppio finanziamento" previsto dall'allegato alla circ. Min. Economia e Finanze 14.10.2021 n. 21/RGS.

Al riguardo, la circ. Min. Economia e Finanze 31.12.2021 n. [33](#)/RGS, precisando che i concetti di "doppio finanziamento" e di "cumulo" si riferiscono a due principi distinti e non sovrapponibili, ha affermato che sussiste, "tra gli obblighi da rispettare per tutti i progetti finanziati con risorse PNRR, l'assenza di doppio finanziamento, ovvero una duplicazione del finanziamento degli stessi costi da parte del dispositivo e di altri programmi dell'Unione, nonché con risorse ordinarie da Bilancio statale, lasciando invece aperta, per costi diversi all'interno di un medesimo progetto o diverse quote parti del costo di uno stesso bene, la possibilità di cumulare il sostegno di diverse fonti finanziare".

Pertanto "le misure finanziate all'interno del PNRR possono essere cumulate con altre agevolazioni salvo ovviamente i limiti esistenti dalla normativa nazionale ed europea vigente, ivi compresa quella riferita agli aiuti di stato".

Bonus ricerca e sviluppo e innovazione

L'art. [1](#) co. 198 – 209 della L. 160/2019, come modificato dall'[art. 1](#) co. 1064 della L. 178/2020 e dell'[art. 1](#) co. 45 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022), e il DM

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

26.5.2020 prevedono un credito d'imposta (che di fatto sostituisce il bonus ricerca e sviluppo di cui all'[art. 3](#) del DL 145/2013) per gli investimenti in attività di:

- ricerca e sviluppo;
- innovazione tecnologica;
- altre attività innovative (design e ideazione estetica).

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese, a prescindere dalla forma giuridica, dalla natura giuridica, dalla dimensione, dal regime di determinazione del reddito dell'impresa (ivi inclusi, quindi, i soggetti in regime forfetario e le imprese agricole che determinano il reddito ai sensi dell'[art. 32](#) del TUIR).

Ambito temporale

Il credito d'imposta opera per il periodo d'imposta successivo al 31.12.2019 (2020 per i soggetti "solari") e fino a (così prorogato dall'[art. 1](#) co. 45 della L. 234/2021):

- quello in corso al 31.12.2031, per il credito relativo ad attività di ricerca e sviluppo;
- quello in corso al 31.12.2025, per gli altri crediti d'imposta.

Si ricorda che le nuove aliquote e i massimali introdotti dalla L. [178/2020](#) si applicano alle spese sostenute dall'1.1.2021 (risposta interpello Agenzia delle Entrate 10.5.2021 n. [323](#)).

Momento di sostenimento dei costi

Rilevano i costi sostenuti nel periodo agevolato in base al principio di competenza ai sensi dell'[art. 109](#) co. 1 e 2 del TUIR (art. 6 co. 1 del DM 26.5.2020).

Determinazione dell'agevolazione

La determinazione e la misura del credito d'imposta variano a seconda della tipologia di investimenti agevolabili.



La seguente tabella riepiloga le misure dei crediti d'imposta ricerca e sviluppo e innovazione dal 2021 al 2031.

Credito d'imposta	2021 e 2022	2023	2024	2025	dal 2026 al 2031
R&S	20%, max 4 milioni	10%, max 5 milioni	10%, max 5 milioni	10%, max 5 milioni	10%, max 5 milioni
Innovazione tecnologica	10%, max 2 milioni	10%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	–
Design e ideazione estetica	10%, max 2 milioni	10%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	–
Innovazione green	4.0 e 15%, max 2 milioni	10%, max 4 milioni	5%, max 4 milioni	5%, max 4 milioni	–

Attività di ricerca e sviluppo

Il credito per attività di ricerca e sviluppo di cui all'[art. 1](#) co. 200 della L. 160/2019 è riconosciuto:

- fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022, in misura pari al 20% dei costi (al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti), con un limite massimo annuale di 4 milioni di euro ([art. 1](#) co. 203 della L. 160/2019);
- dal periodo d'imposta successivo al 31.12.2022 (2023, per i soggetti "solari") e fino a quello in corso al 31.12.2031, in misura pari al 10%, nel limite massimo annuale di 5 milioni ([art. 1](#) co. 203-bis della L. 160/2019).

Al fine di incentivare l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo, ricomprendendovi i progetti di ricerca e sviluppo in materia di Covid-19, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nelle Regioni del Mezzogiorno, il credito d'imposta è riconosciuto, fino al 2022, in misura pari al ([art. 244](#) del DL 34/2020 conv. e [art. 1](#) co. 185 della L. 178/2020):

- 25% per le grandi imprese;
- 35% per le medie imprese;
- 45% per le piccole imprese.

In linea di massima, sono ammissibili al credito d'imposta le attività di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale in campo scientifico o tecnologico.



L'art. 2 del DM 26.5.2020 definisce le attività di ricerca e sviluppo agevolabili, sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Frascati dell'OCSE.

La base di calcolo di tale agevolazione è definita come nella seguente tabella.

Spese agevolabili	Determinazione
Personale	<p>Spese relative ai ricercatori e ai tecnici titolari di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegati nelle operazioni di ricerca e sviluppo svolte internamente all'impresa, nei limiti del loro effettivo impiego in tali operazioni.</p> <p>Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti: di età non superiore a 35 anni, al primo impiego; in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione internazionale standard dell'educazione (Isced) dell'UNESCO; assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di ricerca e sviluppo.</p>
Beni materiali mobili e software	<p>Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di ricerca e sviluppo (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota); per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo; nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale.</p>
Contratti di ricerca extra-muros	<p>Spese per contratti di ricerca extra-muros aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta.</p> <p>Nel caso di contratti di ricerca extra-muros stipulati con università e istituti di ricerca, nonché con start up innovative, residenti nel territorio dello Stato, le spese concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare (cfr. risposta a interpello 454/2020).</p> <p>Nel caso di contratti stipulati con soggetti esteri, tali spese sono ammissibili a condizione che i soggetti cui vengono commissionati i progetti relativi alle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, anche se appartenenti allo stesso gruppo dell'impresa committente, siano fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nell'elenco di cui al DM 4.9.96.</p>
Privative industriali	<p>Quote di ammortamento relative all'acquisto da terzi, anche in licenza d'uso, di privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale: nel limite massimo complessivo di 1 milione di euro; a condizione che siano utilizzate direttamente ed esclusivamente per lo svolgimento delle attività inerenti ai progetti di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta. Tali spese sono ammissibili a condizione che derivino da contratti di acquisto o licenza stipulati con soggetti terzi residenti nel territorio dello Stato o fiscalmente residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo o in Stati compresi nella white list di cui al</p>



	DM	4.9.96.
	Sono escluse le operazioni infragruppo.	
Servizi consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di ricerca e di sviluppo ammissibili al credito d'imposta nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili ovvero delle spese per i contratti extra-muros ammissibili (senza tenere conto della maggiorazione ivi prevista).	
Materiali per realizzazione di prototipi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nei progetti di ricerca e di sviluppo ammissibili al credito d'imposta svolte internamente dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale agevolabili ovvero, nel caso di ricerca extra-muros, dei costi di tali contratti.	

Innovazione tecnologica

Il credito per attività di innovazione tecnologica è riconosciuto:

- fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (2023, per i soggetti "solari"), in misura pari al 10%, nel limite massimo annuale di 2 milioni ([art. 1](#) co. 203 della L. 160/2019);
- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti "solari") e fino a quello in corso al 31.12.2025, in misura pari al 5%, nel limite massimo annuale di 2 milioni ([art. 1](#) co. 203-ter della L. 160/2019).

In merito alle attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente miglio-rati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito è riconosciuto:

- fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2022, in misura pari al 15%, con un limite massimo annuale di 2 milioni ([art. 1](#) co. 203 della L. 160/2019);
- per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2022 (2023, per i soggetti "solari"), in misura pari al 10%, con un limite massimo di 4 milioni ([art. 1](#) co. 203-quinquies della L. 160/2019);
- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti "solari") e fino a quello in corso al 31.12.2025, in misura pari 5%, con un limite massimo annuale di 4 milioni ([art. 1](#) co. 203-sexies della L. 160/2019).

Sono considerate attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta le attività, diverse da quelle di ricerca e sviluppo, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati.

Gli artt. 3 e 5 del DM 26.5.2020 definiscono le attività di innovazione agevolate, sulla base dei criteri contenuti nel Manuale di Oslo dell'OCSE.



La base di calcolo di tale agevolazione è definita come nella seguente tabella.

Spese agevolabili	Determinazione
Personale	Spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle operazioni di innovazione tecnologica svolte internamente all'impresa, nei limiti dell'effettivo impiego in tali operazioni. Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti: di età non superiore a 35 anni, al primo impiego; in possesso di un titolo di dottore di ricerca o iscritti a un ciclo di dottorato presso un'università italiana o estera o in possesso di una laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Isced dell'UNESCO; assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di innovazione tecnologica.
Beni materiali mobili e software	Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nei progetti di innovazione tecnologica (anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota): per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo; nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale agevolabili.
Contratti per attività da parte del commissionario	Spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta. Il requisito della territorialità richiesto riguarda soltanto i contratti stipulati con soggetti esteri.
Servizi di consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili ovvero a quelle relative a contratti stipulati per attività svolte direttamente da parte del commissionario.
Materiali per realizzazione prototipi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta svolte internamente di dall'impresa anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, nel limite massimo del 30% delle spese di personale agevolabili, ovvero dei costi dei contratti per attività commissionata.

Design e ideazione estetica

Il credito per attività di design e ideazione estetica è riconosciuto:

- fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, in misura pari al 10%, nel limite massimo annuale di 2 milioni ([art. 1](#) co. 203 della L. 160/2019);
- dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti "solari") e fino a quello in corso al 31.12.2025, in misura pari al 5%, nel limite massimo annuale di 2 milioni ([art. 1](#) co. 203-quater della L. 160/2019).



Sono considerate attività innovative ammissibili al credito d'imposta le attività di design e ideazione estetica svolte dalle imprese operanti nei settori tessile e moda, calzaturiero, dell'occhialeria, orafa, del mobile e dell'arredo e della ceramica, per la concezione e realizzazione dei nuovi prodotti e campionari (cfr. art. 4 del DM 26.5.2020).

La base di calcolo di tale agevolazione è definita come nella seguente tabella.

Spese agevolabili	Determinazione
Personale	Spese per il personale titolare di rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo o altro rapporto diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato presso le strutture produttive dell'impresa nello svolgimento delle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nei limiti dell'effettivo impiego in tali attività. Concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare le spese di personale relative a soggetti: di età non superiore a 35 anni, al primo impiego; in possesso di una laurea in design o altri titoli equiparabili; assunti dall'impresa con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato e impiegati esclusivamente nei lavori di design e innovazione estetica.
Beni materiali mobili e software	Quote di ammortamento, canoni di locazione e altre spese relative ai beni materiali mobili e ai software utilizzati nelle attività di design e di ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta (compresa la progettazione e realizzazione dei campionari): per l'importo ordinariamente deducibile ai fini della determinazione del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta di utilizzo; nel limite massimo complessivo pari al 30% delle spese di personale agevolabili.
Contratti per attività da parte del commissionario	Spese per contratti aventi ad oggetto il diretto svolgimento da parte del soggetto commissionario delle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, stipulati con professionisti o studi professionali o altre imprese. Il requisito della territorialità richiesto riguarda soltanto i contratti stipulati con soggetti esteri.
Servizi di consulenza	Spese per servizi di consulenza e servizi equivalenti inerenti alle attività di innovazione tecnologica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo complessivo pari al 20% delle spese di personale ammissibili o alle spese relative ai suddetti contratti.
Materiali per la realizzazione di prototipi	Spese per materiali, forniture e altri prodotti analoghi impiegati nelle attività di design e ideazione estetica ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo del 30% delle spese di personale agevolabili, ovvero dei costi dei contratti per attività commissionata.

Fruizione dell'agevolazione

Il credito d'imposta spettante è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'[art. 17](#) del DLgs. 241/97 (codice tributo generale "6938", per l'incremento dell'aliquota in caso di investimenti in ricerca e



Leading Advisory

sviluppo nel Mezzogiorno o nei territori colpiti dal sisma, codici tributo “6939” e “6940”; cfr. ris. Agenzia delle Entrate [13/2021](#));

- in tre quote annuali di pari importo;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione;
- subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione previsti.

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.

Irrilevanza fiscale dell'agevolazione

Il credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di cui agli [artt. 61](#) e [109](#) co. 5 del TUIR.

Obblighi documentali

Certificazione della documentazione contabile

Come anticipato, l'utilizzo del credito d'imposta è subordinato al rispetto degli obblighi di certificazione.

L'utilizzo in compensazione del credito maturato non potrà iniziare se non a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione (circ. Agenzia delle Entrate [8/2019](#), § 3.1, ancorchè con riferimento al precedente credito ricerca e sviluppo).

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.

Sono quindi tenute all'adempimento anche le imprese con bilancio certificato.

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, l'apposita certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



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 euro (fermi restando, comunque, i limiti massimi previsti per il credito d'imposta relativo a ciascuna tipologia di attività).

Relazione tecnica asseverata

Ai fini dei successivi controlli, le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono tenute a redigere e conservare una relazione tecnica asseverata che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività ammissibili svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sottoprogetti in corso di realizzazione ([art. 1](#) co. 206 della L. 160/2019; l'[art. 1](#) co. 1064 lett. g) della L. 178/2020 ha introdotto l'obbligo di asseverazione).

Nel caso di attività di ricerca e sviluppo organizzate e svolte internamente all'impresa, la relazione:

- deve essere predisposta a cura del responsabile aziendale delle attività di ricerca e sviluppo o del responsabile del singolo progetto o sottoprogetto;
- deve essere controfirmata dal rappresentante legale dell'impresa ai sensi del DPR [445/2000](#).

Nel caso in cui le attività di ricerca siano commissionate a soggetti terzi, la relazione deve essere redatta e rilasciata all'impresa dal soggetto commissionario che esegue le attività di ricerca e sviluppo.

Comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico

Le imprese devono effettuare una comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico "al solo fine di consentire al Ministero (...) di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative" legate a Industria 4.0 ([art. 1](#) co. 204 della L. 160/2019). Tale



Leading Advisory

comunicazione non costituisce condizione preventiva di accesso.

Il DM 6.10.2021 ha previsto che il modello di comunicazione, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'impresa, va trasmesso:

- in formato elettronico tramite PEC all'indirizzo cirsid@pec.mise.gov.it;
- con riferimento agli investimenti nelle attività ammissibili effettuati nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (2020 per i soggetti "solari"), entro il 31.12.2021;
- con riferimento agli investimenti nelle attività ammissibili effettuati nei periodi d'imposta agevolabili successivi, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

Cumulabilità con altre agevolazioni

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 IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Bonus formazione 4.0

L'art. [1](#) co. 46 – 55 della L. 205/2017, come modificato dall'[art. 1](#) co. 210 ss. della L. 160/2019, riconosce un credito d'imposta alle imprese che effettuano spese di formazione 4.0, prorogato dall'[art. 1](#) co. 1064 lett. i) e l) della L. 178/2020 alle spese sostenute fino al 31.12.2022.

Le disposizioni attuative sono definite, per quanto compatibili, dal [DM 4.5.2018](#).

Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente:

- dall'attività economica esercitata (comprese la pesca, l'acquacoltura e la produzione primaria di prodotti agricoli);
- dalla natura giuridica;
- dalle dimensioni;
- dal regime contabile;
- dalle modalità di determinazione del reddito ai fini fiscali.

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

Sono escluse le imprese soggette a procedure concorsuali e le imprese in difficoltà secondo la normativa comunitaria.

Condizioni

L'effettiva fruizione del credito d'imposta è subordinata alla condizione che l'impresa:

- non sia destinataria di sanzioni interdittive ai sensi dell'[art. 9](#) co. 2 del DLgs. 231/2001;
- risulti in regola con le normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e con gli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Obbligo di disciplinare l'attività di formazione nei contratti collettivi – Eliminazione

La disciplina originaria del credito d'imposta richiedeva, fino al 2019, che l'impresa assumesse espressamente l'impegno a investire nella "formazione 4.0" dei dipendenti, esplicitandolo nel contratto collettivo aziendale o territoriale e depositando tale contratto, in via telematica, presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente (cfr. anche circ. Min. Sviluppo economico 3.12.2018 n. [412088](#)).

Con riferimento all'agevolazione dal 2020, le disposizioni previste dal DM 4.5.2018 restano ferme per quanto compatibili, ad eccezione, per espressa disposizione, della condizione prevista dall'art. 3 co. 3 del DM 4.5.2018, concernente la stipula e il deposito dei contratti collettivi aziendali o territoriali presso l'Ispettorato territoriale del lavoro competente ([art. 1](#) co. 215 della L. 160/2019).

Pertanto dal 2020 non è più necessario osservare tale adempimento ai fini del riconoscimento del credito d'imposta (cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 20.3.2019 n. [79](#) e 13.5.2021 n. [343](#)).

Attività di formazione agevolabili

Sono ammissibili al credito d'imposta le attività di formazione finalizzate all'acquisizione o al consolidamento, da parte del personale dipendente dell'impresa, delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la realizzazione del processo di

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

trasformazione tecnologica e digitale delle imprese previsto dal “Piano nazionale Impresa 4.0” (cfr. [art. 3](#) del DM 4.5.2018).

E-learning

È possibile fruire del beneficio anche nel caso in cui le attività formative siano organizzate e svolte (in tutto o in parte) in modalità “e-learning”, vale a dire attraverso corsi e lezioni “on line”. Tale modalità di svolgimento dell’attività impone alle imprese l’onere di adottare strumenti di controllo idonei ad assicurare, con un sufficiente grado di certezza, l’effettiva e continua partecipazione del personale impegnato nelle attività formative (cfr. circ. Min. Sviluppo economico 3.12.2018 n. [412088](#)).

Esclusioni

Sono escluse dal beneficio le attività di formazione, ordinaria o periodica, organizzata dall’impresa per conformarsi alla normativa vigente in materia di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, di protezione dell’ambiente e ad ogni altra normativa obbligatoria in materia di formazione.

Spese ammissibili

Dal 2020 sono ammessi all’agevolazione (ai sensi dell’[art. 1](#) co. 1064 lett. l) della L. 178/2020, sono ampliati i costi ammissibili in conformità con quanto disposto dall’art. 31 co. 3 del regolamento UE 651/2014) i seguenti costi:

- le spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione;
- i costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione, quali le spese di viaggio, le spese di alloggio, i materiali e le forniture con attinenza diretta al progetto, l’ammortamento degli strumenti e delle attrezzature per la quota da riferire al loro uso esclusivo per il progetto di formazione;
- i costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione;
- le spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e le spese generali indirette (spese amministrative, locazione, spese generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

Sono ammissibili anche le eventuali spese relative al personale dipendente ordinariamente occupato in uno degli ambiti aziendali individuati nell'Allegato A della L. [205/2017](#) e che partecipi in veste di docente o tutor alle attività di formazione ammissibili (art. 4 del [DM 4.5.2018](#)).

Misura del credito d'imposta

Il credito d'imposta spetta in misura differente a seconda della dimensione dell'impresa, come riportato nella seguente tabella (agevolazione dal 2020).

Dimensione dell'impresa	Aliquota del credito d'imposta "ordinaria"	Aliquota del credito d'imposta "lavoratori svantaggiati"	Limite massimo annuale
Piccola impresa	50%	60%	300.000 euro
Media impresa	40%	60%	250.000 euro
Grande impresa	30%	60%	250.000 euro

Modalità di utilizzo

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 (codice tributo "6897");
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui le spese agevolabili sono state sostenute;
- subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione delle spese sostenute.

Non si applicano i limiti alla compensazione di cui all'[art. 1](#) co. 53 della L. 244/2007 e di cui all'[art. 34](#) della L. 388/2000.

Trattamento fiscale

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

Obblighi documentali



Leading Advisory

Ai fini dell'ammissibilità al credito d'imposta, l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili deve risultare da apposita certificazione – da allegare al bilancio – rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti. Le imprese non soggette a revisione legale dei conti devono comunque avvalersi delle prestazioni di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti.

Le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile da parte di tali imprese sono ammesse all'agevolazione entro il limite massimo di 5.000,00 euro.

Le imprese beneficiarie del credito d'imposta sono inoltre tenute a redigere e conservare:

- una relazione che illustri le modalità organizzative e i contenuti delle attività di formazione svolte;
- l'ulteriore documentazione contabile e amministrativa idonea a dimostrare la corretta applicazione del beneficio, anche in funzione del rispetto dei limiti e delle condizioni posti dalla disciplina comunitaria in materia;
- i registri nominativi di svolgimento delle attività formative sottoscritti dal personale discente e docente o dal soggetto formatore esterno all'impresa.

Comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico

Le imprese che intendono fruire dell'agevolazione devono effettuare anche una comunicazione al Ministero dello Sviluppo economico, richiesta al solo fine di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative.

Il [DM 6.10.2021](#) ha previsto che il [modello](#) di comunicazione, firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'impresa, va trasmesso:

- in formato elettronico tramite PEC all'indirizzo formazione4.0@pec.mise.gov.it;
- con riferimento alle attività di formazione svolte nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019 (2020 per i soggetti "solari"), entro il 31.12.2021;
- con riferimento alle spese sostenute nei periodi d'imposta agevolabili successivi al predetto periodo d'imposta, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita a ciascun periodo d'imposta di effettuazione degli investimenti.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189



Leading Advisory

Il credito d'imposta è cumulabile con altre misure di aiuto aventi a oggetto le stesse spese ammissibili, nel rispetto delle intensità massime di aiuto previste dal regolamento UE 651/2014.

Credito d'imposta per la formazione di alto livello dei dipendenti

L'[art. 48-bis](#) del DL 73/2021 convertito prevede un nuovo credito d'imposta per le imprese che sostengono spese per attività di formazione professionale di alto livello nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (2021, per i soggetti "solari").

Il credito d'imposta è pari al 25% delle spese, nel limite massimo complessivo delle risorse pari a 5 milioni di euro per il 2021.

Le disposizioni attuative di tale agevolazione saranno definite con apposito decreto.

Spese agevolabili

Sono agevolabili le spese sostenute, fino all'importo massimo di 30.000 euro per ciascuna impresa beneficiaria, relative al costo aziendale del dipendente per il periodo in cui è occupato nelle attività di formazione:

- attraverso corsi di specializzazione e di perfezionamento di durata non inferiore a sei mesi, svolti in Italia o all'estero;
- negli ambiti legati allo sviluppo di nuove tecnologie e all'approfondimento delle conoscenze delle tecnologie previste dal Piano nazionale "Industria 4.0" (quali big data e analisi dei dati, cloud e fog computing, sicurezza cibernetica, sistemi cyberfisici, prototipazione rapida, sistemi di visualizzazione e realtà aumentata, robotica avanzata e collaborativa, interfaccia uomo-macchina, manifattura additiva, internet delle cose e delle macchine e integrazione digitale dei processi aziendali).

Caratteristiche dell'agevolazione

Tale credito d'imposta:

- non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile dell'IRAP;
- è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 (senza applicazione dei limiti alle compensazioni).

Leading Advisory Srl

contabilita@leadingadvisory.it lavoro@leadingadvisory.it

Via della Fonderia, 132 – 00042 Anzio (RM) P.IVA 15518421001 REA RM 1596189