

Il credito d'imposta beni strumentali alla luce delle recenti novità

L'[articolo 1, comma 44, L. 234/2021](#) (c.d. Legge di Bilancio 2022) ha disposto la **proroga, con rimodulazioni, del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi** di cui all'[articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020](#).

L'orizzonte temporale oggetto del dettato normativo riguarda il **triennio 2023-2025, comprese le valide prenotazioni entro il 31.12.2025 di investimenti effettuati entro il 30.06.2026**.

Resta dunque fermo il regime previsto dalla L. 178/2020 per gli investimenti in beni materiali e immateriali ordinari e 4.0 effettuati nel 2022 ovvero entro il 30.06.2023 su prenotazione al 31.12.2022, in quanto i relativi commi della disciplina previgente non sono stati modificati dalla L. 234/2021.

La proroga al triennio 2023-2025, come emerge dalla relazione illustrativa alla Legge di Bilancio 2022, è ispirata dalla volontà del legislatore di assicurare *“una maggiore stabilità delle misure ... garantendo alle imprese un respiro di medio lungo periodo”*: **l'esigenza di garantire un orizzonte temporale di medio-lungo termine è dunque controbilanciata dal depotenziamento delle aliquote e dalla scelta di privilegiare i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi**.

La rimodulazione dell'agevolazione sul periodo 2023-2025 prevede infatti:

- **l'esclusione del credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali e immateriali ordinari**, ovvero non funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi;
- **per gli investimenti in beni materiali 4.0 inclusi nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016, il dimezzamento delle aliquote di credito d'imposta;**
- **per gli investimenti in beni immateriali 4.0 inclusi nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016, un *décalage* di aliquota lungo gli anni di proroga dell'agevolazione.**

Lo scenario attuale, in relazione a investimenti effettuati nel 2022, resta dunque contraddistinto dall'applicazione di aliquote notevolmente più favorevoli al contribuente rispetto a quanto disposto dalla proroga al triennio 2023-2025.

In particolare, in caso di investimenti effettuati dal 01.01.2022 al 30.06.2022 su valida prenotazione entro il 31.12.2021, il credito d'imposta è riconosciuto con le seguenti intensità:

- Beni materiali ordinari di cui al [comma 1054, articolo 1, L. 178/2020](#)

10% per investimenti complessivi entro 2 milioni di euro, incrementato al 15% in caso di beni destinati nel medesimo periodo d'imposta a forme di lavoro agile, ai sensi dell'articolo 18 L. 81/2017;

- Beni immateriali ordinari di cui al [comma 1054, articolo 1, L. 178/2020](#): **10% per investimenti complessivi entro un milione di euro**, incrementato al 15% in caso di beni destinati nel medesimo periodo d'imposta a forme di lavoro agile ai sensi dell'articolo 18 L. 81/2017.
- Beni materiali 4.0 di cui [all'articolo 1, comma 1056, L. 178/2020](#): **50% per investimenti complessivi entro 2,5 milioni di euro, 30% per investimenti complessivi oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro e 10% per investimenti complessivi oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro;**
- Beni immateriali 4.0 di cui [al comma 1058, articolo 1, L. 178/2020](#): **20% per investimenti complessivi entro un milione di euro.**

In caso di investimenti effettuati dal 01.01.2022 al 31.12.2022 ovvero entro il 30.06.2023 in caso di valida prenotazione entro il 31.12.2022, trovano applicazione le seguenti aliquote:

- Beni materiali ordinari di cui [all'articolo 1, comma 1055, L. 178/2020](#): **6% per investimenti complessivi entro 2 milioni di euro.**
- Beni immateriali ordinari di cui [all'articolo 1, comma 1055, L. 178/2020](#): **6% per investimenti complessivi entro un milione di euro.**
- Beni materiali 4.0 di cui [all'articolo 1, comma 1057, L. 178/2020](#): **40% per investimenti complessivi entro 2,5 milioni di euro, 20% per investimenti complessivi oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, 10% per investimenti complessivi oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro;**
- Beni immateriali 4.0 di cui [all'articolo 1, comma 1058, L. 178/2020](#): **20% per investimenti complessivi entro un milione di euro.**

Il Mef, con la circolare 33 del 31.12.2021 emanata a chiarimento della precedente circolare 21

del 14.10.2021, ha peraltro sciolto ogni dubbio circa la cumulabilità tra misure finanziate all'interno del PNRR statuendo che il divieto di doppio finanziamento, previsto espressamente dalla normativa europea, non preclude la cumulabilità di misure agevolative a copertura di diverse quote parte di un medesimo investimento.

Ne consegue che in relazione a un investimento in un bene 4.0 finanziato in parte con altre risorse pubbliche **“è ammesso il cumulo con il credito d'imposta (fino a concorrenza del 100% del costo dell'investimento), esclusivamente per la parte di costo dell'investimento non finanziata con le altre risorse pubbliche”**.

La proroga dell'agevolazione per investimenti effettuati dal 01.01.2023 al 31.12.2025 ovvero al 30.06.2026 su prenotazione entro il 31.12.2025, risulta caratterizzata dalle seguenti aliquote, rimodulate al ribasso:

- **Beni materiali 4.0** di cui al nuovo [articolo 1, comma 1057-bis, L. 178/2020](#) introdotto dal comma 44 dell'articolo 1, L. 234/2021: **20% per investimenti complessivi entro 2,5 milioni di euro, 10% per investimenti complessivi oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, 5% per investimenti complessivi oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.** L'articolo 10 D.L. 4/2022 (c.d. “Decreto Sostegni-ter”) è intervenuto sul richiamato comma, prevedendo che, **per la quota superiore a 10 milioni di euro degli investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica** individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro della transizione ecologica e con il Ministro dell'economia e delle finanze, il credito d'imposta è riconosciuto **nella misura del 5% del costo fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 50 milioni di euro;**
- **Beni immateriali 4.0** di cui di cui ai nuovi commi 1058, 1058-bis e 1058-ter dell'articolo 1 L. 178/2020 introdotti dal comma 44 dell'articolo 1 L. 234/2021: **20% per investimenti complessivi entro un milione di euro effettuati dal 01.01.2023 al 31.12.2023, ovvero al 30.06.2024 su prenotazione al 31.12.2023, 15% per investimenti complessivi entro un milione di euro effettuati dal 01.01.2024 al 31.12.2024, ovvero al 30.06.2025 su prenotazione al 31.12.2024, 10% per investimenti complessivi entro un milione di euro effettuati dal 01.01.2025 al 31.12.2025, ovvero al 30.06.2026 su prenotazione al 31.12.2025.**

Viene in tale sede chiarito che **il limite massimo di investimenti ammissibili per beni immateriali 4.0, pari a un milione di euro, è da considerarsi annuale.**

La modalità espositiva prescelta nel testo di Legge di Bilancio 2022, che assegna i *plafond* degli investimenti in beni materiali 4.0 sull'intero triennio di proroga, risulta poco chiara ma **la lettura della relazione tecnica suggerisce che il riferimento dei *plafond* sia da intendersi su base annuale.**

Nella seguente **tavola sinottica** si riepilogano aliquote e massimali, come risultanti dalla

disciplina attuale e dalle modifiche della Legge di Bilancio 2022, dei **crediti per investimenti in beni strumentali** in relazione a investimenti effettuati dal 01.01.2022:

Tipologia di credito	Periodo di investimento	Aliquote e investimenti tot. (beni 4.0)
Beni materiali ordinari	Dal 01.01.2022 al 30.06.2022 con prenotazione entro 31.12.2021	10% fino a 2 milioni di euro 15% fino a 2 milioni di euro per beni sw
	Dal 01.01.2022 al 31.12.2022 Fino al 30.06.2023 con prenotazione entro 31.12.2022	6% fino a 2 milioni di euro
Beni immateriali ordinari	Dal 01.01.2022 al 30.06.2022 con prenotazione entro 31.12.2021	10% fino a un milione di euro 15% fino a un milione di euro per beni sw
	Dal 01.01.2022 al 31.12.2022 Fino al 30.06.2023 con prenotazione entro 31.12.2022	6% fino a un milione di euro
Beni materiali 4.0	Dal 01.01.2022 al 30.06.2022 con prenotazione entro 31.12.2021	- 50% fino a 2,5 milioni di euro - 30% oltre 2,5 fino a 10 - 10% oltre 10 fino a 20
	Dal 01.01.2022 al 31.12.2022 Fino al 30.06.2023 con prenotazione entro 31.12.2022	- 40% fino a 2,5 milioni di euro - 20% oltre 2,5 fino a 10 - 10% oltre 10 fino a 20
	Dal 01.01.2023 al 31.12.2025 Fino al 30.06.2026 con prenotazione entro 31.12.2025	- 20% fino a 2,5 milioni di euro - 10% oltre 2,5 fino a 10 - 5% oltre 10 fino a 20
		Quota superiore a 10 milioni di euro degli investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica:
		- 5% fino a 50 milioni di euro - 20% fino a 1 milione di euro
Beni immateriali 4.0	Dal 16.11.2020 al 31.12.2023 Fino al 30.06.2024 con prenotazione entro 31.12.2023	- 15% fino a 1 milione di euro
	Dal 01.01.2024 al 31.12.2024 Fino al 30.06.2025 con prenotazione entro 31.12.2024	- 15% fino a 1 milione di euro
	Dal 01.01.2025 al 31.12.2025 Fino al 30.06.2026 con prenotazione entro 31.12.2025	- 10% fino a 1 milione di euro