



Informativa Fiscale – GENNAIO 2025

ULTIME NOVITÀ FISCALI

Deducibilità interessi passivi <i>Ordinanza Corte Cassazione 8.1.2025, n. 321</i>	L'integrale deducibilità degli interessi passivi sostenuti da una società di capitali relativi a finanziamenti garantiti da immobili ipotecati e destinati alla locazione di cui all'art. 1, comma 36, Legge n. 244/2007 opera indipendentemente dal fatto che il finanziamento sia o meno finalizzato all'acquisto / costruzione dei predetti immobili.
Compenso amministratore <i>Ordinanza Corte Cassazione 16.1.2025, n. 1051</i>	Ai fini del riconoscimento della deducibilità dei compensi degli amministratori di società l'Ufficio non è vincolato alla misura indicata nelle delibere sociali / contratti, in quanto rientra nei normali poteri dell'Agenzia delle Entrate "la <i>verifica dell'attendibilità economica delle rappresentazioni esposte nel bilancio e nella dichiarazione</i> ". Tuttavia l'accertamento è nullo se l'Agenzia non prova adeguatamente la non congruità del compenso corrisposto all'amministratore.
Fabbricato rurale e comproprietario non coltivatore diretto / IAP <i>Ordinanza Corte Cassazione 27.1.2025, n. 1919</i>	Ai fini IMU la qualifica agricola di un terreno posseduto e condotto da uno dei comproprietari coltivatore diretto / IAP si riverbera anche nei confronti degli altri comproprietari che non esercitano l'attività agricola. Pertanto, anche questi ultimi possono beneficiare dell'esenzione IMU relativamente ai predetti terreni.
Rimborso spese utenze domestiche ai dipendenti <i>Risposta interpello Agenzia Entrate 30.1.2025, n. 17</i>	Le somme erogate / rimborsate ai lavoratori dipendenti dal datore di lavoro per il pagamento: • delle spese delle utenze domestiche; • delle spese per l'affitto della prima casa; • degli interessi sul mutuo relativo alla prima casa; non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente nel limite di € 1.000 (€ 2.000 per i dipendenti con figli). La dichiarazione sostitutiva di atto notorio con la quale il dipendente attesta la sussistenza dei requisiti previsti è acquisita dal datore di lavoro "con sottoscrizione in originale e allegata copia del documento di identità", senza la necessità dell'autenticazione della sottoscrizione stessa.

COMMENTI

IL CREDITO D'IMPOSTA "INDUSTRIA 4.0" DOPO LE NOVITÀ DELLA FINANZIARIA 2025

La Legge n. 207/2024 (Finanziaria 2025) è intervenuta sulla disciplina del credito d'imposta riconosciuto alle imprese per gli **investimenti in beni strumentali nuovi "Industria 4.0"**, prevedendo:

- l'**abrogazione dal 2025** dell'agevolazione riferita ai **beni immateriali**;
- per gli **investimenti in beni materiali** effettuati nel 2025 (o 30.6.2026):
 - l'introduzione di un **limite di spesa** (€ 2.200 milioni);
 - l'invio al MiMiT di una specifica comunicazione.



BENI IMMATERIALI INDUSTRIA 4.0

Relativamente ai **beni immateriali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla **Tabella B**, Finanziaria 2017, per effetto dell'abrogazione del comma 1058-ter dell'art. 1, Legge n. 178/2020, **per gli investimenti effettuati nel 2025 il credito d'imposta non è (più) riconosciuto**.



Si rammenta che il **31.12.2024** è scaduto il termine per **effettuare** gli investimenti ovvero per **"prenotare"** gli stessi (tramite accettazione dell'ordine da parte del fornitore e il versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo), con effettuazione entro il 30.6.2025, al fine di beneficiare del **credito d'imposta nella misura del 15%**.

Beni immateriali nuovi "Industria 4.0" Tabella B				
Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 comma 1058	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.6.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1058 e art. 21, DL 50/22	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2023 (o entro 30.6.2024 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2023) comma 1058	Investimento 1.1.2024 - 31.12.2024 (o entro 30.6.2025 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2024) comma 1058-bis	Investimento 1.1.2025 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 1058-ter
20%	50%	20%	15%	10%
limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000	limite massimo costi ammissibili € 1.000.000

BENI MATERIALI INDUSTRIA 4.0

Con riferimento ai **beni materiali nuovi "Industria 4.0"** di cui alla **Tabella A**, Finanziaria 2017, per effetto della modifica del comma 1057-bis il credito d'imposta è stato **limitato agli investimenti effettuati fino al 31.12.2024**.

Con il comma 446 dell'art. 1, Legge n. 207/2024 (Finanziaria 2025) il predetto credito d'imposta è riconosciuto per gli investimenti **effettuati nel periodo 1.1 - 31.12.2025 ovvero entro il 30.6.2026** a condizione che entro il 31.12.2025 sia intervenuta la relativa "prenotazione" (ordine accettato dal venditore e pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione) nel rispetto del **limite di spesa di € 2.200 milioni**.



Il limite di spesa non opera per gli **investimenti effettuati nel 2025 "prenotati" entro il 31.12.2024** (con ordine accettato dal venditore e pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).

Il credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure, differenziate a seconda dell'importo e del periodo di effettuazione dell'investimento.

Importo investimento	Beni materiali nuovi "Industria 4.0" Tabella A			
	Investimento 16.11.2020 - 31.12.2021 (o entro 31.12.2022 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2021) comma 1056, Legge n. 178/2020	Investimento 1.1.2022 - 31.12.2022 (o entro 30.11.2023 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2022) comma 1057, Legge n. 178/2020	Investimento 1.1.2023 - 31.12.2024 comma 1057-bis, Legge n. 178/2020	Investimento 1.1.2025 - 31.12.2025 (o entro 30.6.2026 con acconto di almeno 20% entro 31.12.2025) comma 446, Legge n. 207/2024
Fino a	50%	40%	20%	20%



€ 2.500.000				
Superiore a € 2.500.000 fino a € 10.000.000	30%	20%	10%	10%
Superiore a € 10.000.000 fino a € 20.000.000	10%	10%	5% (*)	5% (*)
	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo annuale costi complessivamente ammissibili € 20.000.000	limite massimo annuale costi complessivamente ammissibili € 20.000.000 ↓ limite risorse disponibili € 2.200 milioni

(*) Per la quota superiore a € 10 milioni degli investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica individuati dal MISE con uno specifico Decreto, il credito d'imposta spetta nella misura del 5% del costo, fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili di € 50 milioni.

Di conseguenza il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 20% (fino a € 2,5 milioni) / 10% - 5%, nel rispetto comunque del limite di risorse stanziato, per gli investimenti:

- effettuati **dall'1.1 al 31.12.2025**;

ovvero

- **“prenotati” entro il 31.12.2025**, con accettazione dell'ordine da parte del fornitore e versamento di un acconto almeno pari al 20% del costo, **effettuati entro il 30.6.2026**.

Per individuare il periodo di effettuazione dell'investimento, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 30.3.2017, n. 4/E, va fatto riferimento al principio di competenza ex art. 109, commi 1 e 2, TUIR, in base al quale le spese di *“acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale”*, senza tener conto di clausole di riserva della proprietà. Inoltre:

- per i beni in leasing rileva:

– la data di consegna, ossia il momento in cui il bene entra nella disponibilità del locatario;

ovvero

– qualora il contratto preveda la clausola di prova a favore del locatario, il momento della dichiarazione di esito positivo del collaudo.

Non assume rilevanza la data del riscatto;

- per i beni realizzati in economia vanno considerati i costi imputabili all'investimento sostenuti nel periodo agevolato, tenendo conto del suddetto principio di competenza;
- se l'investimento è realizzato mediante un contratto di appalto a terzi, in base al principio di competenza i costi si considerano sostenuti dal committente:
 - alla data di ultimazione dei lavori;
 - in caso di stati di avanzamento lavori (SAL), alla data in cui l'opera / porzione dell'opera è verificata ed accettata dal committente.

In particolare possono fruire dell'agevolazione i corrispettivi liquidati nel periodo agevolato in base ai SAL, a prescindere dalla durata infrannuale / ultrannuale del contratto.

ADEMPIMENTI RICHIESTI

Fatture / altri documenti

Le fatture / documenti relativi agli investimenti in esame devono **riportare l'espresso richiamo alla disposizione di riferimento**. A tal fine, può essere utilizzata la seguente dicitura:



“Acquisto per il quale spetta il credito d'imposta ex art. 1, comma 1057-bis, Legge n. 178/2020 riconosciuto dall'art. 1, comma 446, Legge n. 207/2024”

Sul punto l'Agenzia delle Entrate nella Risposta 18.5.2022, n. 270 ha precisato che tale dicitura:

- va riportata anche sul **documento di trasporto**.

In merito il MEF, in risposta all'Interrogazione parlamentare 10.1.2024, n. 5-01787, ha chiarito che l'indicazione del riferimento normativo è considerata rispettata se la fattura, contenente l'espresso riferimento alle disposizioni agevolative, *“richiami chiaramente ed univocamente il documento di trasporto nel quale è stata omessa l'indicazione della norma agevolativa”*. Pertanto qualora sia ricevuto un **ddt privo dell'indicazione della norma agevolativa, non è necessario procedere all'integrazione** di tale documento se la fattura d'acquisto risulta correttamente compilata (ossia riporta il riferimento normativo nonché il richiamo al ddt);

- **non è richiesta sul verbale di collaudo / interconnessione** del bene nel presupposto che lo stesso riguarda *“univocamente i beni oggetto dell'investimento”*.

I documenti già emessi, sprovvisti delle corrette indicazioni delle disposizioni di riferimento, possono essere integrati / regolarizzati prima dell'avvio dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria. A tal fine, in caso di:

- **fatture ricevute in formato cartaceo**, il riferimento alle disposizioni agevolative può essere riportato dall'acquirente sull'**originale di ogni fattura** (di acconto / saldo), con scrittura indelebile, anche mediante l'utilizzo di un apposito timbro;
- **fatture elettroniche** ricevute dal venditore tramite SdI, è possibile alternativamente:
 - **stampare** una copia cartacea apponendo il riferimento con scritta indelebile (o timbro) e conservarla ai sensi dell'art. 39, DPR n. 633/72;
 - effettuare un'**integrazione elettronica**, da allegare all'originale e conservare unitamente a quest'ultimo, e inviare tale documento sotto forma di autofattura allo SdI, secondo le modalità previste dall'Agenzia in materia di reverse charge nella Circolare 17.6.2019, n. 14/E.

Perizia asseverata / dichiarazione sostitutiva

In relazione agli investimenti effettuati è altresì necessario disporre di una **perizia asseverata**, rilasciata da un ingegnere / perito industriale iscritto nel rispettivo Albo professionale (per il settore agricolo la perizia può essere rilasciata anche da un dottore agronomo o forestale / agrotecnico laureato / perito agrario laureato) ovvero un **attestato di conformità** rilasciato da un Ente di certificazione accreditato, da cui risulti che i beni:

- possiedono le caratteristiche tecniche previste;
- sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione / rete di fornitura.

Per i beni di costo unitario non superiore a € 300.000, la perizia può essere sostituita da una **dichiarazione resa dal legale rappresentante** ex DPR n. 445/2000.

(Nuova) comunicazione al MiMiT

Relativamente agli **investimenti effettuati nel 2025** (o entro il 30.6.2026 con prenotazione entro il 31.12.2025), il comma 447 dell'art. 1, Finanziaria 2025 prevede che, **ai fini del rispetto del limite di spesa** (€ 2.200 milioni), l'impresa deve **inviare al MiMiT una comunicazione delle spese sostenute** e del credito d'imposta maturato, **utilizzando il modello** approvato con il DM 24.4.2024, al quale *“sono apportate le necessarie modificazioni ... anche per quanto concerne il contenuto, le modalità e i termini di invio delle comunicazioni”*.

Ai fini della fruizione del credito d'imposta in esame, il MiMiT trasmette all'Agenzia delle Entrate l'elenco delle imprese beneficiarie con l'ammontare del credito utilizzabile in compensazione con il mod. F24, secondo l'**ordine cronologico** di ricevimento delle comunicazioni.

Al **raggiungimento del limite di spesa** previsto, il MiMiT ne dà comunicazione mediante pubblicazione sul proprio sito Internet, anche al fine di **sospendere l'invio delle richieste** per la fruizione dell'agevolazione.



Comunicazioni al GSE

Si rammenta che come disposto dall'art. 6, DL n. 39/2024, per la fruizione del credito d'imposta di cui ai "commi da 1057-bis a 1058-ter", l'impresa deve (doveva) inviare al GSE:

- una **comunicazione preventiva** (ex ante), nella quale indicare gli investimenti programmati nonché la presunta ripartizione negli anni del credito d'imposta e la relativa fruizione;
- una **comunicazione consuntiva** (ex post), "aggiornata" all'atto del completamento. Anche per tale comunicazione non è previsto uno specifico termine di invio (l'invio della comunicazione è richiesto ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta);

utilizzando i modelli approvati con il citato DM 24.4.2024.



È opportuno che sia chiarito se le predette comunicazioni sono necessarie anche per il (nuovo) credito d'imposta relativo agli investimenti effettuati dall'1.1 al 31.12.2025 (o 30.6.2026) "istituito" dal citato comma 446 richiamando il previgente comma 1057-bis. Considerato che per gli investimenti "prenotati" entro il 31.12.2024 non opera il rispetto del limite di spesa (€ 2.200 milioni) per gli stessi dovrebbe sussistere l'invio delle predette comunicazioni al GSE.

UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

Il credito d'imposta riferito agli investimenti in beni strumentali nuovi è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** con il mod. F24 (codice tributo "6936" per i beni materiali Industria 4.0, "6937" per i beni immateriali Industria 4.0). L'utilizzo va effettuato:

- in **3 rate di pari importo**;
- a decorrere **dall'anno di interconnessione** del bene al sistema aziendale (il momento di effettuazione dell'investimento rileva ai fini della spettanza del credito mentre quello di interconnessione rileva ai fini della possibilità di utilizzo dello stesso).