La rilevazione contabile dei bonus investimenti 4.0 e 5.0

Le **nuove comunicazioni** obbligatorie introdotte dall'art. 6 del DL 39/2024 ai fini della fruizione del credito d'imposta investimenti **4.0** *ex* L. 178/2020 e le comunicazioni richieste per accedere al credito transizione **5.0** impattano sulla rilevazione contabile di tali agevolazioni.
Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali si ritiene assimilabile, sotto il **profilo contabile**, ai contributi pubblici commisurati al costo di immobilizzazioni materiali (c.d. "contributi in conto impianti") o immateriali, cioè le somme, erogate da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) alla società, per la costruzione, la riattivazione e l'ampliamento di immobilizzazioni materiali oppure per la realizzazione di iniziative e progetti che riguardino le immobilizzazioni immateriali.

Per tali contributi, la società beneficiaria può essere vincolata a mantenere in uso le immobilizzazioni cui essi si riferiscono per un determinato tempo, stabilito dalle norme che li concedono (documento OIC 16, § 86 e documento OIC 24, § 85).

In linea di massima, i contributi commisurati al costo di immobilizzazioni sono rilevati contabilmente nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento dei contributi sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati; i contributi sono iscritti in bilancio quando sono acquisiti sostanzialmente **in via definitiva** (documento OIC 16, § 87 e documento OIC 24, § 86).

Con riferimento al credito d'imposta *ex* L. 178/2020, **inizialmente** si trattava di un'agevolazione **automatica**, senza necessità di alcuna preventiva autorizzazione, per cui il diritto al beneficio sorgeva nell'esercizio in cui veniva effettuato l'investimento

agevolabile.

Con riguardo agli investimenti in beni “Industria 4.0”, il diritto alla fruizione del maggior credito d’imposta, prima delle nuove comunicazioni, sorgeva soltanto al momento dell’avvenuta **interconnessione**.

Pertanto, in caso di interconnessione “tardiva”, si riteneva corretto rilevare il credito d’imposta soltanto nella misura “ordinaria”, integrando il relativo importo nell’esercizio in cui avveniva l’interconnessione.

A fronte dei nuovi obblighi di comunicazione introdotti dall’art. 6 del DL 39/2024, la trasmissione dei modelli di comunicazione *ex ante* e *ex post* costituisce **presupposto** per la **fruizione** dei crediti d’imposta (*cfr.* art. 1 comma 7 del DM 24 aprile 2024).

Il diritto alla fruizione sorgerebbe soltanto a seguito della **comunicazione di completamento**, che sembrerebbe quindi assumere rilevanza anche ai fini della rilevazione contabile del contributo.

Del resto, l’Agenzia delle Entrate, con la risoluzione del 15 maggio 2024 n. 25, ha affermato che “le imprese che hanno **validamente inviato** la comunicazione possono utilizzare in compensazione i crediti d’imposta (…)” e “Nel caso in cui i crediti utilizzati in compensazione non trovino riscontro nei dati delle comunicazioni trasmessi dal Ministero delle imprese e del made in Italy all’Agenzia delle Entrate, i relativi modelli F24 saranno scartati”.

Inoltre, l’Agenzia delle Entrate, con FAQ 19 giugno 2024, ha affermato che, tenuto conto dei tempi tecnici di elaborazione delle comunicazioni da parte del GSE e del successivo invio all’Agenzia, per evitare di scartare i modelli F24 per assenza di comunicazioni già inviate dall’impresa al GSE ma non ancora trasmesse da quest’ultimo all’Agenzia, a partire dalla scadenza del 17 giugno 2024 si è proceduto a **sospendere** il

rilascio delle ricevute dei modelli F24 (nei quali sono esposti a credito i codici tributo relativi ai crediti “Transizione 4.0”) per 30 giorni, in attesa di ricevere le informazioni su tutte le comunicazioni inviate fino al 17 giugno 2024 stesso. In tale periodo l’Agenzia delle Entrate verifica periodicamente se l’informazione proveniente dal GSE sia stata acquisita e, in caso positivo, **sblocca** la delega **F24** mantenendo salva la data del versamento. In assenza di riscontri positivi nei 30 giorni, invece, la delega F24 sarà scartata.

Con riguardo al credito d’imposta per investimenti **transizione 5.0** *ex* art. 38 del DL 19/2024, l’art. 12 del DM 24 luglio 2024 prevede una specifica e complessa **procedura di accesso**, costituita, in estrema sintesi, dalle seguenti fasi: comunicazione per la prenotazione del credito d’imposta; comunicazione relativa all’effettuazione dell’ordine; comunicazione di completamento del progetto di innovazione.

Entro 10 giorni dalla presentazione della comunicazione di completamento, il **GSE**, verificati il corretto caricamento dei dati e la completezza dei documenti e delle informazioni rese e il rispetto del limite massimo di costi ammissibili, **comunica** all’impresa l’importo del credito d’imposta utilizzabile in compensazione, che non può in ogni caso eccedere l’importo del credito d’imposta prenotato.

Tale comunicazione del GSE all’impresa, con indicazione dell’ammontare del credito effettivamente utilizzabile, sembrerebbe assumere rilevanza anche ai fini della **rilevazione contabile** del contributo 5.0.

(MF/ms)