

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista
Raffaella Arbini - Dottore commercialista

Aldo Fazzini - Consulente
Claudio Capra - Consulente aziendale

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Circolare n. 16/2025 – DDL di Bilancio 2026 - Iper-ammortamenti per i beni strumentali nuovi

Nella bozza di **DDL di Bilancio 2026**, approvata dal Governo il 17 ottobre u.s., al Titolo VI con le misure in materia di crescita e investimenti l'art 95 prevede la reintroduzione dell'**iper-ammortamento per i beni strumentali nuovi** funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, secondo il modello **“Industria 4.0”**, ovvero finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo, con un meccanismo più semplice e diretto rispetto al passato.

Il disegno di Legge, nell'attuale formulazione, prevede, infatti, l'introduzione, per il 2026, della maggiorazione, ai fini delle imposte sui redditi, del costo di acquisizione dei beni, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, consentendo così alle imprese di dedurre dal reddito imponibile una quota superiore al costo effettivamente sostenuto.

La nuova misura agevolativa prende il posto del precedente sistema di incentivazione per la trasformazione industriale costituito dalla concessione dei crediti d'imposta per investimenti, recentemente teatro della chiusura anticipata dei piani Transizione 5.0 e dell'esaurimento dei fondi residui la per Transizione 4.0 che hanno creato allarme tra le imprese, complicando la programmazione degli investimenti.

Per le imprese che stanno pianificando investimenti in digitalizzazione, automazione o efficienza energetica, questa misura rappresenta un'opportunità concreta di risparmio fiscale.

Soggetti beneficiari

L'agevolazione è riconosciuta ai **soggetti titolari di reddito d'impresa** che effettuano gli investimenti agevolabili.

Sono escluse:

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dal RD 16.3.42 n. 267, dal Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al D.Lgs. 12.1.2019 n. 14, o da altre leggi speciali, o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni;
- le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del D.Lgs. 8.6.2001 n. 231.

Risultano altresì esclusi dall'agevolazione coloro che esercitano attività professionale e artistica.

Condizioni

La spettanza dell'agevolazione è comunque subordinata al:

- 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.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Ambito temporale

Sono agevolabili gli **investimenti effettuati dall'1.1.2026 al 31.12.2026** o entro il termine "lungo" del 30.6.2027 in caso di prenotazione entro il 31.12.2026 (con ordine accettato e acconto minimo versato del 20%).

In linea con le precedenti discipline e i documenti di prassi (Circolare AdE e MiSE n. 4/E del 2017), il momento rilevante per l'applicazione dell'agevolazione segue le regole generali della competenza fiscale previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR (Testo Unico delle Imposte sui Redditi).

- **Per i beni mobili** (la tipologia di beni interessata da queste agevolazioni):
 - la spesa si considera sostenuta alla data della consegna o spedizione del bene;
 - in caso di riserva della proprietà o di clausole che prevedano un effetto traslativo o costitutivo della proprietà in un momento diverso, si fa riferimento a tale data, se successiva.
- **Per l'acquisizione tramite *leasing* (locazione finanziaria):**
 - si considera rilevante la data di consegna del bene all'utilizzatore, o meglio, quella di decorrenza del contratto.

Per beneficiare dell'agevolazione anche per i beni consegnati successivamente (ma tassativamente entro il 30 giugno 2027), devono verificarsi due condizioni inderogabili entro il 31 dicembre 2026:

1. l'ordine relativo all'investimento deve risultare accettato dal venditore;
2. deve essere avvenuto il pagamento di un acconto in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

La deduzione della maggiorazione (iper-ammortamento) decorre dal **periodo d'imposta in cui il bene entra in funzione e, soprattutto, viene interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, come attestato da un'apposita perizia asseverata o autocertificazione.

In sintesi:

- Il momento di effettuazione dell'investimento (consegna/spedizione, o acconto del 20% + ordine per la "finestra lunga") ne determina la spettanza (ossia, se rientra nel periodo agevolato).
- Il momento di entrata in funzione e interconnessione ne determina la decorrenza della fruizione del beneficio.

Beni agevolabili

La maggiorazione è riconosciuta per gli investimenti in:

- beni materiali e immateriali strumentali nuovi compresi, rispettivamente, negli elenchi di cui agli Allegati A e B alla L. 232/2016, interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura;
- beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo, anche a distanza, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta. Con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati agevolabili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'art. 12 co. 1 lett. a), b) e c) del DL 181/2023.

Sono agevolabili gli investimenti in beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Le fatture e tutti i documenti relativi all'investimento devono contenere il riferimento espresso alle disposizioni normative che riconoscono l'agevolazione.

Misura dell'agevolazione

La maggiorazione è differenziata in relazione all'ammontare degli investimenti e il costo di acquisizione è maggiorato nella misura del:

- **180%** per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- **100%** per gli investimenti oltre 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro;
- **50%** per gli investimenti oltre 10 milioni e fino a 20 milioni di euro.

Nel caso di investimenti finalizzati alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica, funzionali alla riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva cui si riferisce l'investimento, non inferiore al 3% o, in alternativa, alla riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%, la maggiorazione del costo di acquisizione degli investimenti si applica nella misura del:

- **220%** per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- **140%** per gli investimenti oltre 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro;
- **90%** per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

Il target di efficienza energetica deve essere certificato e documentato, ma la normativa prevede due ipotesi in cui la riduzione dei consumi si considera automaticamente conseguita:

1. sostituzione di beni completamente ammortizzati: in caso di acquisto di beni dell'Allegato A della Legge 232/2016 per sostituire macchinari con caratteristiche tecnologiche analoghe, interamente ammortizzati da almeno 24 mesi alla data di comunicazione dell'investimento, il risparmio energetico è presunto;
2. progetti con ESCo e contratti EPC: in ipotesi di realizzo di progetti di innovazione tramite una Energy Service Company (ESCo) con un contratto di Energy Performance Contract che prevede espressamente l'impegno a raggiungere la riduzione dei consumi richiesta, il target si considera garantito contrattualmente.

In tutti gli altri casi, il conseguimento effettivo del risparmio energetico dovrà essere dimostrato attraverso misurazioni, certificazioni e documentazione tecnica da valutare in sede di accesso al beneficio.

Per i beni materiali 4.0 occorre produrre documentazione che attesti:

- le caratteristiche tecniche tali da includerli nell'Allegato A della Legge n. 232/2016;
- l'interconnessione al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

La documentazione può consistere in:

- perizia asseverata rilasciata da ingegnere o perito industriale iscritto ai rispettivi albi professionali;
- attestato di conformità rilasciato da ente di certificazione accreditato.

Per investimenti di importo unitario non superiore a 300.000 euro, l'onere documentale può essere adempiuto con una dichiarazione del legale rappresentante resa ai sensi del DPR n. 445/2000.

L'agevolazione si applica solo ai fini delle imposte sui redditi (IRES o IRPEF), non ai fini IRAP, attraverso una variazione in diminuzione in dichiarazione dei redditi. Il risparmio fiscale effettivo dipende quindi dall'aliquota fiscale dell'impresa.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Modalità di accesso al beneficio

A differenza dei vecchi iper-ammortamenti (2017-2019), che erano sostanzialmente automatici, per l'accesso al nuovo beneficio l'impresa dovrà trasmettere, in via telematica tramite una piattaforma sviluppata dal GSE, sulla base di modelli standardizzati, apposite comunicazioni e certificazioni concernenti gli investimenti agevolabili:

- Dati identificativi dell'investimento;
- Caratteristiche tecniche dei beni acquisiti;
- Importo dell'investimento e maggiorazione richiesta;
- Per investimenti green: documentazione sul risparmio energetico conseguito.

Cumulabilità con altre agevolazioni

Il beneficio è cumulabile con ulteriori agevolazioni finanziate con risorse nazionali ed europee che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che il sostegno non copra le medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione e non porti al superamento del costo sostenuto. La relativa base di calcolo è assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per i medesimi costi ammissibili.

Investimenti sostitutivi

Se nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione ovvero se il bene è destinato a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate, 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.

Nel caso in cui il costo di acquisizione dell'investimento sostitutivo sia inferiore al costo di acquisizione del bene sostituito, la fruizione del beneficio prosegue per le quote residue fino a concorrenza del costo del nuovo investimento.

Acconti

La determinazione dell'aconto dovuto per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2026 è effettuata considerando quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni sull'iper-ammortamento.

Disposizioni attuative

Con successivo DM saranno stabilite le disposizioni attuative dell'agevolazione, con particolare riferimento, tra l'altro:

- alla procedura di accesso al beneficio;
- al contenuto, alle modalità e ai termini di trasmissione delle comunicazioni periodiche, delle certificazioni e dell'eventuale ulteriore documentazione volta a dimostrare la spettanza del beneficio.

Lo Studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.
Distinti saluti.

12 dicembre 2025

Studio Giuliano