



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
CIRCOSCRIZIONE DEL TRIBUNALE DI LECCE

COMMISSIONE DI STUDIO N. 9

“FISCALITÀ”

DOCUMENTO DI STUDIO

- TRANSIZIONE 5.0

- ZES UNICA 2024

Consigliere delegato: **De Giorgi Manuela**

Consigliere delegato: **Piccinni Giuseppe**

Componenti:

Presidente: **Marzano Luigi**

Vice-presidente: **Martina Paola**

Segretario: **Cagnazzo Carla**

Componente: **Cataldi Claudio**

Componente: **De Giorgi Antonio**

Componente: **Scarcia Ada**



TRANSIZIONE 5.0

Il decreto PNNR 2024 introduce un nuovo credito d'imposta c.d. transizione 5.0.

Gli elementi caratteristici sono:

- agevola i progetti di investimento finalizzati a ridurre i consumi energetici e a produrre energia da fonti rinnovabili (diverse dalla biomassa).
- sostiene investimenti effettuati negli anni 2024 e 2025 dalle strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

I crediti d'imposta saranno riconosciuti per le spese sostenute in relazione ai beni materiali e immateriali nuovi di cui agli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, così come per i beni necessari all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili e spese per la formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento di competenze nelle tecnologie per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi.

Beneficiari

Possono usufruire del nuovo credito d'imposta:

- tutte le imprese residenti in Italia e le stabili organizzazioni di soggetti non residenti;
- tutte le attività indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico, dalle dimensioni e dal regime di determinazione del reddito.

Sono esclusi:

- i professionisti;
- gli enti non commerciali;
- i soggetti in liquidazione o in procedura concorsuale che presuppone una cessazione .
- imprese destinatarie di sanzioni interdittive ex art.9, c.2, Dlgs 231/2001(responsabilità amministrativa da reato d'impresa).

Requisiti

Per poter usufruire del credito d'imposta occorrono questi requisiti:

- corretto adempimento degli obblighi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori;
- rispetto delle norme sulla sicurezza nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore.

Il credito d'imposta 5.0 subordina la spettanza del credito stesso ai punti appena citati. Il credito non risulta solo congelato, ma non sorge proprio qualora nel periodo dell'investimento l'impresa non è in grado di avere il DURC.

Investimenti ammessi

Come già precedentemente accennato, l'impresa deve definire un "progetto di innovazione" nel cui ambito sono previsti una serie di investimenti che devono soddisfare i requisiti seguenti:

1. INVESTIMENTI PER LA RIDUZIONE DEI CONSUMI ENERGETICI

Sono agevolabili gli investimenti:

- In beni materiali e immateriali di cui agli allegati A e B DELLA L. 232/2016
- Che abbiano i seguenti requisiti:
 - ✓ siano nuovi;
 - ✓ strumentali all'esercizio dell'impresa
 - ✓ interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione /rete di fornitura
 - ✓ a condizione che si consegua, in seguito a tali investimenti, una riduzione complessiva dei consumi energetici: della struttura produttiva cui si riferisce il progetto di innovazione non inferiore al 3% o dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%.

Il richiamo agli Allegati alla Legge 232/2016 deve accompagnarsi ai chiarimenti della CM 9/2021 per il bonus investimenti.

Il calcolo della riduzione dei consumi è riferito ai consumi energetici registrati nell'esercizio precedente a quello



di avvio degli investimenti e al netto delle variazioni dei volumi produttivi e delle condizioni esterne che influiscono sul consumo energetico.

Per le nuove imprese al primo esercizio di vita, il risparmio energetico risultante si calcola rispetto ai consumi energetici medi annui ad analoghe realtà aziendali, così come definite dal decreto attuativo.

2. ALTRI INVESTIMENTI AGEVOLATI

Nel campo delle innovazioni che conseguono una riduzione dei consumi energetici sono agevolabili ancora i seguenti investimenti.

Fonti rinnovabili

Sono agevolabili gli investimenti in beni materiali per l'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata ad autoconsumo, compresi gli impianti di stoccaggio dell'energia prodotta, vedi i sistemi di accumulo. Non rientrano gli impianti a biomasse. Mentre gli impianti fotovoltaici rientrano quando soddisfano i requisiti di cui all'art.12, c.1, lett. a), b) e c) D.L. n.181/2023. Vale a dire, gli impianti fotovoltaici prodotti nella UE devono avere un'efficienza a livello di modulo almeno pari al 21,5%; con celle aventi un'efficienza almeno pari al 23,5%; con moduli composti da celle bifacciali ad eterogiunzione di silicio o tandem con un'efficienza di cella pari almeno al 24%. Tali requisiti sono oggetto di attestazione rilasciata dal produttore.

Formazione del personale

Sono agevolate le spese per la formazione del personale previste dall'art.31, par.3. Reg.UE 651/2014, ed erogate da soggetti esterni individuati da apposito Decreto Ministeriale. Tali spese sono finalizzate ad acquisire o a potenziare le competenze tecnologiche per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi. Il limite di agevolazione delle spese è del 10% degli investimenti effettuati, nel limite massimo di € 300.000,00.

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

Fermo restando il requisito dell'interconnessione al sistema di gestione della produzione aziendale, e nel rispetto dell'ulteriore obiettivo della riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva pari almeno al 3 per cento (5 per cento esclusivamente per i processi interessati dall'investimento), il credito d'imposta spettante sarà pari al:

- 35 per cento del costo, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro,
- 15 per cento del costo, per la quota di investimenti oltre i 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 5 per cento del costo, per la quota di investimenti oltre i 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro per anno per impresa beneficiaria.

Alle aliquote ordinarie del credito d'imposta Transizione 5.0 si affiancano le percentuali maggiorate in caso di risparmi energetici superiori alla soglia del 3 per cento o del 5 per cento.

In particolare, il bonus riconosciuto alle imprese è aumentato:

- al 40 per cento, 20 per cento e 10 per cento, nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 6 per cento o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 10 per cento;
- al 45 per cento, 25 per cento e 15 per cento, nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 10 per cento o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 15 per cento.

Al centro del piano Transizione 5.0 c'è quindi il risparmio energetico, che dovrà essere certificato da valutatori indipendenti, chiamati ad attestare:

- ex ante, la riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti;
- ex post, l'effettiva realizzazione degli investimenti conformemente a quanto previsto dalla certificazione ex ante e l'avvenuta interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura

Per le piccole e medie imprese, le spese sostenute per la certificazione necessaria ai fini della fruizione del credito potranno essere calcolate in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 10.000 euro, nel rispetto dei limiti generali.



PROCEDURA

Per ottenere tale beneficio, l'impresa deve presentare, in via telematica, un'istanza contenente la descrizione del progetto dell'investimento e il relativo costo e apposite certificazioni relative all'investimento sulla base di un modello messo a disposizione dal GSE che trasmette al Mimit l'elenco delle imprese che hanno prenotato il credito. Dopo aver effettuato tutti i controlli il GSE trasmette all'Agenzia delle Entrate l'elenco e l'importo delle imprese beneficiarie del credito d'imposta.

Transizione 5.0, certificazione obbligatoria per la fruizione del credito d'imposta

Tra i dettagli che emergono in relazione alla fruizione dell'agevolazione, il decreto PNRR prevede che l'accesso ai crediti d'imposta Transizione 5.0 sarà subordinato al rilascio di un'apposita certificazione da parte del soggetto incaricato alla revisione legale dei conti.

L'attestazione dovrà accertare l'effettivo sostenimento delle spese documentate dalle fatture e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa.

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un revisore legale dei conti o da una società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A dell'apposito registro e il costo sostenuto per adempiere sarà riconosciuto in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro.

INDICAZIONE IN FATTURA E UTILIZZO DEL CREDITO

Le fatture, i DDT e gli altri documenti devono contenere il riferimento alle disposizioni del DL “PNRR 2024”

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione con modello F24 in un'unica soluzione entro il 31.12.2025 e l'eventuale residuo è riportabile e utilizzabile in 5 quote annuali di pari importo.

ASPETTI FISCALI

Il credito d'imposta non è imponibile ai fini delle imposte sui redditi ed ai fini IRAP. Non può essere ceduto o trasferito.

Non cumulabili i crediti d'imposta Transizione 4.0 e 5.0

Il nuovo credito d'imposta per gli investimenti delle imprese non potrà essere cumulato, per i medesimi costi, con il bonus Transizione 4.0 già vigente.

Incumulabilità anche con il credito d'imposta per investimenti nella ZES unica, mentre al contrario sarà possibile sommare l'agevolazione riconosciuta con altri incentivi riconosciuti per gli stessi costi, a patto che le somme complessivamente spettanti non superino il costo sostenuto.



ZONA ECONOMICA SPECIALE (ZES) UNICA

COS'È IL CREDITO D'IMPOSTA ZES UNICA SUD

Il credito d'imposta ZES è un credito che può essere portato in compensazione con i debiti fiscali e tasse in generale, destinato alle imprese che effettuano l'acquisizione dei beni strumentali per le strutture produttive ubicate nelle zone delle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna e Molise.

Si chiama anche credito d'imposta ZES unica Sud perché mira al rilancio del Mezzogiorno ed è attivo dal 2024 coi limiti economici della normativa europea in materia di aiuti di Stato. Questa misura è parte della revisione della riforma fiscale 2024 e promuove lo sviluppo economico del Mezzogiorno.

L'agevolazione è stata istituita dal Decreto Sud, poi cambiato dalla Legge di Bilancio 2024. Prima di ogni spiegazione ricordiamo cos'è la ZES.

COME FUNZIONA LA ZONA ZES

La “Zona Economica Speciale” è una zona delimitata del territorio dello Stato nella quale l'esercizio di attività economiche e imprenditoriali da parte delle aziende già operative e di quelle che si insedieranno può beneficiare di speciali condizioni in relazione agli investimenti e alle attività di sviluppo d'impresa.

La Legge di Bilancio 2024 ha introdotto delle novità sulla ZES unica Sud. La nuova disposizione sostituisce il comma 6 dell'articolo 16 del Decreto Sud, stabilendo il limite di spesa della misura a 1.800 milioni di euro per l'anno 2024.

Inoltre, la Manovra chiarisce che la definizione delle modalità di accesso al beneficio, insieme ai criteri, le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta e i relativi controlli per garantire il rispetto del limite di spesa, sarà demandata a un Decreto del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione e il PNRR, adottato di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze.

COME FUNZIONA IL CREDITO D'IMPOSTA ZES

L'agevolazione funziona sotto forma di credito d'imposta. Al soggetto beneficiario viene riconosciuto un credito nei confronti dello Stato che potrà recuperare tramite sconto sulle tasse, sarà possibile usare il credito in compensazione nei periodi d'imposta successivi, fino alla fine del suo utilizzo.

Il credito sarà assegnato nel rispetto delle linee guida stabilite nella Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027, e ci sarà un limite massimo di spesa da definire che non sarà oltre i 100 milioni di euro. Il Decreto Sud 2023 stabilisce che:

- ✓ se i beni oggetto dell'agevolazione non vengono utilizzati entro il 2° periodo di imposta successivo a quello dell'acquisizione o del completamento, il credito d'imposta è ricalcolato, escludendo il costo dei beni non utilizzati;
- ✓ se entro il 5° periodo di imposta successivo al loro utilizzo, i beni vengono dismessi, ceduti a terzi, destinati a scopi diversi dall'attività aziendale o destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è ricalcolato, escludendo il costo di tali beni.

Le stesse disposizioni si applicano ai beni acquisiti tramite locazione finanziaria, anche se non si verifica il riscatto.

A CHI SPETTA

Il credito d'imposta ZES spetta alle imprese che acquistano beni strumentali per le strutture produttive nelle Regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Sardegna, Molise e Abruzzo.

Possono accedervi le aziende di tutti i settori, nei limiti di quanto previsto dal Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE).

Il Decreto Sud precisa che gli aiuti sono concessi nei limiti e alle condizioni previsti dalla normativa europea in materia di aiuti di Stato nei settori agricolo, forestale e delle zone rurali e ittico che effettuano l'acquisizione di



beni strumentali per le imprese attive:

- ✓ nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli, nel settore della pesca e dell'acquacoltura, disciplinato dal Regolamento (UE) n. 1379/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell' 11 dicembre 2013;
- ✓ nel settore della trasformazione e della commercializzazione di prodotti agricoli, della pesca e dell'acquacoltura.

Ovviamente, per avere maggiori certezze su chi sono i destinatari del credito d'imposta ZES, bisognerà attendere la pubblicazione del Decreto attuativo che segue le indicazioni della Legge di Bilancio 2024.

CHI È ESCLUSO

Il Decreto Sud stabilisce che non possono accedere al credito d'imposta ZES i soggetti che:

- operano in specifici settori individuati nell'industria siderurgica, carbonifera e della lignite, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione, dello stoccaggio, della trasmissione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, della banda larga nonché ai settori creditizio, finanziario e assicurativo;
- si trovano in stato di liquidazione o di scioglimento o sono imprese in difficoltà come definite dall'articolo 2 punto 18 del Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

COSA FINANZIA

Il Decreto Sud specifica quali sono gli investimenti inclusi nel tax credit. Spetta alle imprese che dal 1^a gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2026 effettuano l'acquisizione di beni strumentali nuovi, gli "investimenti in un progetto di investimento iniziale", come definito nei punti 49, 50 e 51 dell'articolo 2 del Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.

Questi investimenti riguardano:

- l'acquisizione, anche attraverso contratti di locazione finanziaria, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature varie destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono create sul territorio;
- l'acquisto di terreni;
- l'acquisizione, realizzazione o ampliamento di immobili strumentali agli investimenti.

Tuttavia, il valore dei terreni e degli immobili non può superare il 50% del valore totale dell'investimento agevolato.

COME SI CALCOLA

Il credito d'imposta è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni agevolabili nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 100 milioni di euro e per il suo riconoscimento l'impresa dovrà presentare richiesta attraverso apposita istanza da presentare all'Agenzia delle entrate. Il bonus sarà utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante modello F24. Il tax credit ZES Sud deve essere calcolato in base alla parte del costo totale dei beni menzionati ammissibili che sono stati acquistati o, nel caso di investimenti immobiliari, realizzati tra il 1^o gennaio 2024 e il 15 novembre 2024.

Nello specifico:

- questo calcolo è effettuato entro un limite massimo di 100 milioni di euro per ogni progetto di investimento;
- per gli investimenti effettuati tramite contratti di locazione finanziaria, il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni è preso in considerazione, escludendo le spese di manutenzione;
- non sono ammissibili progetti di investimento con un importo inferiore a 200.000 euro.

È previsto un credito di imposta per le grandi imprese pari al:

- 15%, per le aree dell'Abruzzo che rientrano nella Carta degli aiuti a finalità regionale;
- 30%, per le regioni di Molise, Basilicata e Sardegna;
- 40%, per la Campania, la Puglia, la Calabria e la Sicilia.



Le percentuali sono aumentate di 10 punti per le medie imprese e di 20 per le piccole.

Il credito d'imposta viene concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Reg. (UE) n. 651/2014 del 17 giugno 2014, ed essendo un tax credit, potrà essere cumulato con altre agevolazioni statali che ricomprendono gli stessi investimenti, nel rispetto dei limiti previsti dalle normative europee in materia.

Sotto il profilo soggettivo, come già detto, restano escluse dal contributo le aziende che si trovano in stato di liquidazione o in condizioni equiparabili, oltre a quelle che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera e della lignite, dei trasporti (esclusi i settori del magazzinaggio e del supporto ai trasporti) nonché delle relative infrastrutture, della produzione, dello stoccaggio, della trasmissione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, della banda larga nonché nei settori creditizio, finanziario e assicurativo.

COME RICHIEDERE IL CREDITO D'IMPOSTA ZES

Sarà possibile richiedere il credito d'imposta ZES presso lo sportello unico ZES Sud. Si tratta di una piattaforma unica digitale.

Il Decreto Sud, che attua la nuova disciplina agevolativa, infatti, prevede la creazione del portale web informativo sulla ZES Unica e uno Sportello Unico Digitale ZES SUD per il rilascio di autorizzazioni e concessioni. Questi strumenti sono necessari per accedere agli incentivi previsti e presentare le relative domande. Gli Sportelli Unici Digitali attivi confluiscono in questi portali, assumendo le funzioni dello Sportello Unico per le Attività Produttive (SUAP). Fino alla piena operatività dello Sportello Unico Digitale ZES SUD, le domande per l'accesso alle agevolazioni devono essere presentate al SUAP territorialmente competente.

Un Decreto del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione da pubblicare nel 2024 definirà poi precisamente la procedura per richiedere il credito d'imposta ZES Sud. Poiché si tratta di un tax credit però, dopo l'ok all'utilizzo, potrà essere usato solo in compensazione, cioè usando il modello F24 attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

QUANDO SCADONO LE DOMANDE TAX CREDIT ZES

Per quanto riguarda le scadenze e le modalità di accesso agli incentivi ZES Sud:

- ✓ per le spese relative agli investimenti produttivi del 2023, le domande possono essere inoltrate fino al 31 dicembre 2024. Questa scadenza si applica anche per il credito d'imposta per coloro che non hanno ancora inviato la richiesta;
- ✓ Per le spese sostenute dal 1° gennaio al 15 novembre 2024, si applicano le nuove regole del Bonus Sud utilizzando la piattaforma digitale appositamente creata.

QUANDO ARRIVA IL CREDITO D'IMPOSTA ZES 2024

Per il tax credit ZES unica Sud 2024 è attiva dal 1 marzo 2024 la piattaforma telematica dello sportello S.u.d. Zes della Zes Unica, che comprende tutti i comuni dei territori delle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna.

QUALI SONO LE AGEVOLAZIONI ZONA ZES

Nell'ambito della ZES Unica Sud, sia le aziende già operative che quelle che si insedieranno potranno beneficiare di condizioni vantaggiose per avviare investimenti e pianificare lo sviluppo d'impresa. Oltre alle agevolazioni fiscali come il tax credit, la norma prevede semplificazioni amministrative, come l'accesso a un'autorizzazione unica per avviare le attività.

CASI DI REVOCA TAX CREDIT ZES SUD

La norma che ha istituito l'agevolazione specifica che per ottenere il beneficio le imprese beneficiarie devono mantenere la loro attività nelle aree in cui è stato realizzato l'investimento agevolato, situate nelle zone del Mezzogiorno d'Italia, per almeno 5 anni dopo il completamento dell'investimento. Qualora non venga rispettato questo obbligo, i benefici verranno revocati. Ovviamente, se il credito d'imposta ZES Sud viene utilizzato in altri modi impropri rispetto all'importo, ne viene revocata l'autorizzazione.

Nei casi di revoca deve essere restituito mediante pagamento entro il termine stabilito per il saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo di imposta in cui si verificano le situazioni descritte.



CUMULABILITÀ

Il credito d'imposta ZES Sud viene concesso nel rispetto delle limitazioni e delle condizioni stabilite dal Regolamento (UE) n. 651/2014. Sono aiuti di Stato compatibili con il mercato interno.

Inoltre, il Decreto Sud specifica che il credito d'imposta può essere accumulato con aiuti “de minimis” e con altri aiuti di Stato che riguardano gli stessi costi ammissibili all'agevolazione, a condizione che tale accumulo non superi i limiti massimi di intensità o importo di aiuto stabiliti dalle norme europee applicabili. Il bonus non godrà di detassazione, in altri termini, ai fini Irpef, Ires e Irap il credito d'imposta dovrà essere considerato come un contributo tassabile.

RIFERIMENTI NORMATIVI

Testo definitivo del Decreto Legge 19 settembre 2023, n. 124 e Decreto rilancio Mezzogiorno convertito nella legge n. 162/2023;

Testo definitivo della Legge di Bilancio 2024 pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 213 del 30 dicembre 2023.