



Legge di Bilancio 2026 - L. 199 del 30/12/2025

BENI STRUMENTALI – IL “NUOVO” IPER-AMMORTAMENTO

A CURA DI

**LUIGI MELLONI
ELISA BRUNET
STEFANO FORNERO**

PREMESSA

La legge di bilancio 2026¹ prevede la reintroduzione, con alcune modifiche, della maggiorazione del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi, materiali e immateriali, funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, ai fini delle imposte sui redditi, con riferimento all'ammortamento e ai canoni di leasing.

L'agevolazione, nota come "nuovo" iper-ammortamento, si concretizza in una deduzione che opera in via extra-contabile², ovvero, in una **variazione in diminuzione** da effettuarsi in dichiarazione dei redditi ai fini IRES e IRPEF (non IRAP).

Tale agevolazione sostituisce i precedenti bonus investimenti in beni strumentali "4.0" ex L. 178/2020 e il bonus investimenti transizione "5.0".

1. Soggetti beneficiari

Possono fruire del "nuovo" iper-ammortamento i **soggetti titolari di reddito d'impresa** che effettuano gli investimenti agevolabili (non possono fruirne, ad esempio, gli esercenti arti e professioni o i soggetti in regime forfetario³).

Per le imprese ammesse al beneficio, la spettanza dell'agevolazione è subordinata al rispetto delle normative sulla **sicurezza** nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei **contributi** previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Per espressa previsione normativa, invece, le imprese che si trovano in **stato di crisi** (liquidazione volontaria, fallimento o altre procedure concorsuali) o destinatarie di **sanzioni interdittive**⁴ non sono ammesse al beneficio.

2. Ambito temporale

Il "nuovo" iper-ammortamento spetta per gli investimenti agevolabili effettuati **dal 1° gennaio 2026 al 30 settembre 2028**⁵.

Stando ai chiarimenti forniti in passato, al fine di individuare il momento in cui l'investimento si considera effettuato, ovvero se rientri o meno nel periodo agevolato, dovrebbero rilevare le **regole generali della competenza** previste dall'art. 109 del TUIR.

Le spese di acquisizione dei beni mobili, pertanto, si considerano sostenute alla data della consegna o della spedizione ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Per il leasing rileva invece la data di consegna al locatario e, in particolare, la data di sottoscrizione del verbale di consegna da parte dell'utilizzatore. Analogamente al "vecchio" iper-ammortamento, dovrebbero essere agevolabili anche i beni in appalto o costruiti in economia.

¹ Art. 1, commi 427-436, della L. 199/2025.

² La maggiorazione si traduce in un componente negativo di reddito che, pur non essendo imputato al Conto economico, risulta fiscalmente deducibile per disposizione di legge.

³ Art. 1, commi 54-89, della L. 190/2014.

⁴ Ai sensi del D.Lgs. 231/2001.

⁵ Il termine del 30 settembre 2028 non rappresenta un termine "lungo", non essendo richiesta alcuna prenotazione (con ordine accettato e pagamento dell'acconto del 20%) entro il 31 dicembre 2027.

2.1 Coordinamento con il precedente credito d'imposta "4.0"

Il “nuovo” **iper-ammortamento non si applica agli investimenti che beneficiano del credito d'imposta “4.0”** previsto per investimenti effettuati nel 2025 o nel termine “lungo” del 30 giugno 2026 in caso di avvenuta prenotazione entro il 31 dicembre 2025.

In altre parole, fermo restando che la disposizione sull’iper-ammortamento fa riferimento agli investimenti effettuati dal 2026, la prenotazione incardina gli investimenti nell’agevolazione precedente. Gli investimenti con ordine e versamento dell’acconto minimo del 20% entro il 31 dicembre 2025 non potranno accedere al “nuovo” iper-ammortamento ove beneficino del precedente credito d’imposta “4.0”. In assenza invece della prenotazione entro il 31 dicembre 2025, gli investimenti effettuati nel 2026 potranno accedere al “nuovo” iper-ammortamento.

In attesa di indicazioni ufficiali sembrerebbe che, anche in caso di avvenuta prenotazione con presentazione dell’apposita comunicazione per l’accesso al credito 4.0 ma di annullamento della stessa per esaurimento delle risorse, i beni possano accedere al “nuovo” iper-ammortamento.

Al riguardo, è stato altresì rilevato che dovrebbero poter accedere alla nuova misura anche gli investimenti già avviati nell’ambito dei precedenti crediti d’imposta “4.0” e “5.0” ma non completati entro il 31 dicembre 2025.

Dovrebbe inoltre essere possibile accedere alla nuova agevolazione anche qualora gli investimenti prenotati entro il 31 dicembre 2025 non venissero effettuati entro il termine previsto del 30 giugno 2026 (cd. temine “lungo”).

3. Investimenti agevolabili

Il “nuovo” iper-ammortamento è riconosciuto per gli investimenti in:

- **beni materiali e immateriali strumentali nuovi** compresi, rispettivamente, nei **nuovi elenchi** di cui agli Allegati IV⁶ e V⁷ alla L. 199/2025⁸, **interconnessi** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura (beni materiali e immateriali “4.0”);
- **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 (beni materiali che erano oggetto del credito d’imposta transizione “5.0”).

I beni agevolabili devono necessariamente essere **prodotti in uno degli Stati membri** dell’Unione Europea o in Stati aderenti all’accordo sullo Spazio Economico Europeo e **destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato**.

⁶ In linea di massima si tratta dei beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il paradigma “4.0”.

⁷ In linea di massima si tratta dei beni immateriali quali software, sistemi, piattaforme, applicazioni, algoritmi e modelli digitali, funzionali alla trasformazione digitale delle imprese.

⁸ Tali nuovi Allegati vanno a sostituire, aggiornandoli, i “vecchi” Allegati A e B alla L. 232/2016.

4. Maggiorazione del costo d'acquisto

Come anticipato, l'agevolazione si sostanzia in una maggiorazione del costo di acquisto dei beni agevolabili ai fini della deducibilità dell'ammortamento e dei canoni di leasing. Il costo di acquisizione è maggiorato nella misura del:

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

Ai fini dell'individuazione della maggiorazione applicabile, si resta in attesa di ulteriori chiarimenti ufficiali in ordine all'ammontare complessivamente agevolabile per ciascun periodo d'imposta.

Al riguardo, si richiama quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 14/E del 2022 in materia di credito d'imposta "4.0", laddove era stato chiarito che, sebbene l'articolo 1, comma 1057-bis, della L. 178/2020 facesse riferimento agli investimenti effettuati nel triennio 2023-2025, il limite massimo dei costi ammissibili, fissato dalla norma in Euro 20 milioni, doveva intendersi riferito a ciascuna annualità e non all'intero arco temporale considerato.

La maggiorazione va frutta:

- per quanto riguarda l'ammortamento dei beni⁹, in base ai coefficienti stabiliti dal D.M. del 31/12/88, ridotti alla metà per il primo esercizio per i soggetti titolari di reddito d'impresa ai sensi dell'art. 102, comma 2, del TUIR;
- per quanto riguarda il leasing, in un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. del 31/12/88¹⁰.

5. Accesso al beneficio

Per accedere al "nuovo" iper-ammortamento è necessaria la presentazione in via telematica tramite una piattaforma sviluppata dal GSE, sulla base di modelli standardizzati, di **apposite comunicazioni e certificazioni** concernenti gli investimenti agevolabili.

Con un successivo D.M. saranno definite le modalità attuative della disposizione.

Stando alla bozza del testo circolata, per l'accesso al beneficio l'impresa dovrà trasmettere **tre comunicazioni**: preventiva, di conferma (con acconto) e di completamento. In particolare, l'impresa dovrà trasmettere una o più comunicazioni preventive, per ciascuna struttura produttiva cui si riferiscono gli investimenti.

Per ciascuna comunicazione preventiva, entro 60 giorni dalla notifica della comunicazione di esito

⁹ Ai sensi dell'art. 102 del TUIR.

¹⁰ In base all'art. 102, comma 7, del TUIR.

positivo inviata dal GSE (non più 30 giorni come in passato per il credito di imposta), l'impresa trasmette la relativa comunicazione di conferma dell'investimento, con indicazione della data e dell'importo del pagamento relativo all'ultima quota dell'acconto per il raggiungimento del 20% del costo di acquisizione, contenente i dati identificativi delle fatture relative ai costi agevolabili.

Al completamento degli investimenti, e in ogni caso entro il 15 novembre 2028 (prorogato di 15 giorni in caso di richiesta di integrazione documentale da parte del GSE), l'impresa trasmette una comunicazione di completamento per ciascuna delle comunicazioni di conferma, corredata da attestazioni di possesso della documentazione richiesta.

A seguito della trasmissione delle comunicazioni, l'impresa ottiene una ricevuta di avvenuto invio rilasciata dalla piattaforma informatica. Entro 10 giorni, il GSE comunica all'impresa l'esito positivo delle verifiche effettuate (ovvero i dati da integrare entro 10 giorni).

Sotto il profilo degli adempimenti documentali, la bozza del D.M. richiede una **perizia tecnica asseverata** che comprovi le caratteristiche tecniche dei beni e l'interconnessione degli stessi, l'**attestazione** made in Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo e la **certificazione contabile** che attesti l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile.

6. Cessione o delocalizzazione dei beni agevolati

Non viene meno la fruizione delle quote residue del beneficio qualora, nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione del costo, si verifichi il **realizzo a titolo oneroso** del bene agevolato oppure tale bene venga destinato a **strutture produttive ubicate all'estero** in caso di **sostituzione** del bene.

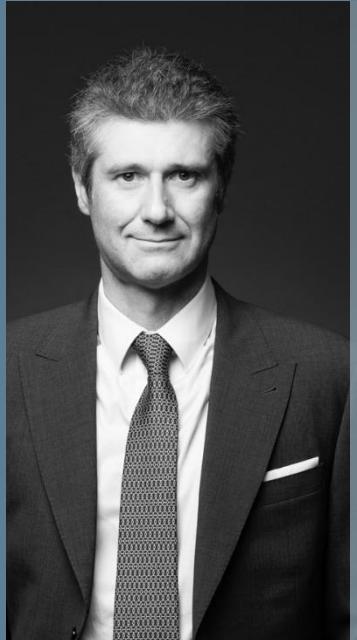
Nello specifico, è necessario che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo o della delocalizzazione, l'impresa provveda alla sostituzione del bene originario con un bene materiale avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori.

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.

In caso di mancata sostituzione del cespote agevolato, le conseguenze della cessione o della delocalizzazione riguardano la prosecuzione dell'applicazione del beneficio ma non sembra comportare alcuna restituzione del beneficio relativo alla deduzione delle quote di iperammortamento legittimamente maturate precedentemente.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori approfondimenti in merito alla disciplina oggetto della Circolare

CONTATTI



LUIGI MELLONI

LUIGI.MELLONI@RLVT.IT



ELISA BRUNET

ELISA.BRUNET@RLVT.IT



STEFANO FORNERO

STEFANO.FORNERO@RLVT.IT



RLVT – SOCIETÀ TRA PROFESSIONISTI A R.L.

VIA AVOGADRO, 12/A – 10121 TORINO – ITALIA T. +39 011 55 67 222 – INFO@RLVT.IT