



Mascherpa e Associati

DOTT. FABIO MASCHERPA  
Dottore Commercialista Revisore Legale  
Managing Partner

DOTT. EDOARDO PEROSI  
Dottore Commercialista Revisore Legale  
Partner

DOTT. LORENZO MILANI  
DOTT. GIANNI CAZZULO  
Dottori Commercialisti Revisori Legali

DOTT. FRANCESCA AGATTI  
Dottore Commercialista

DOTT. ESTER NAI RUSCONE  
Esperto Contabile Revisore Legale

RAG. MICHELE FRIZZA  
Commercialista Revisore Legale

FILIPPO CHONCHOL  
Responsabile Organizzazione

DOTT. GIULIA D'ANGELO  
DOTT. BARBARA FRASCHINI  
DOTT. LORENZO FRIZZA

## **CIRCOLARE N.3/2024**

A tutti i clienti, loro sedi,

con la presente forniamo un'analisi delle principali novità fiscali intervenute nel mese di marzo e aprile scelte per Voi dal nostro Studio.

Le informazioni contenute nella presente lettera hanno carattere puramente informativo e non contengono dettagli necessari per prendere decisioni applicative.

Restando a disposizione per ogni eventuale ulteriore approfondimento riterrete necessario, Vi porgiamo cordiali saluti.

Milano, 22 aprile 2024.

Dott. Fabio Mascherpa



## Sommario

1. INDUSTRIA 4.0, BLOCCO TEMPORANEO COMPENSAZIONI SU INVESTIMENTI 2022 .....	3
2. INVESTIMENTI AGEVOLATI: NOVITÀ DEL DL 2.3.2024 N. 19 (C.D. DL “PNRR”) CREDITO D’IMPOSTA PER INVESTIMENTI TRANSIZIONE 5.0.....	3
3. BILANCIO D’ESERCIZIO .....	5
4. FISCALE: CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE .....	6
5. E-FATTURA: LA GUIDA AGGIORNATA DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE .....	6

## 1. INDUSTRIA 4.0, BLOCCO TEMPORANEO COMPENSAZIONI SU INVESTIMENTI 2022

Norma di riferimento	Sintesi
<p><b>Industria 4.0, blocco temporaneo compensazioni su investimenti 2022</b></p>	<p>L'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n.19/2024 ha sospeso temporaneamente i codici tributo per la compensazione tramite F24 nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- per i codici tributo 6936 (Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato 'A' alla legge n. 232/2016 - art. 1, commi 1056, 1057 e 1057-bis, legge n. 178/2020) e 6937 (Credito d'imposta investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'allegato 'B' alla legge n. 232/2016 - art. 1, comma 1058, legge n. 178/2020), quando in corrispondenza degli stessi viene indicato come "anno di riferimento" 2023 o 2024;</li> <li>- per i codici tributo 6938 (Credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo, transizione ecologica, innovazione tecnologica 4.0 e altre attività innovative - art. 1, c. il quotidiano di Fiscal Focus del 13 Aprile 2024 - Pag. 17 198 e ss., legge n. 160 del 2019), 6939 (Credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo – Misura incrementale per gli investimenti nelle regioni del Mezzogiorno - art. 244, c. 1, DL n. 34 del 2020) e 6940 (Credito d'imposta investimenti in ricerca e sviluppo – Misura incrementale per gli investimenti nelle regioni del sisma centro Italia - art. 244, c. 1, DL n. 34 del 2020), quando in corrispondenza degli stessi viene indicato come "anno di riferimento" 2024.</li> </ul> <p>Nelle more dell'adozione del previsto decreto direttoriale del Ministero delle imprese e del made in Italy, per gli investimenti in beni strumentali nuovi 4.0 relativi all'anno 2023 la compensabilità dei crediti maturati e non ancora fruiti è subordinata alla comunicazione valida anche per i nuovi investimenti, a decorrere dal 1° gennaio 2024 e fino al 29 marzo 2024, con cui le imprese sono tenute a comunicare preventivamente, in via telematica:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- l'ammontare complessivo degli investimenti che si intendono effettuare a decorrere dalla data di entrata in vigore del DL, ossia dal 30 marzo 2024;</li> <li>- la presunta ripartizione negli anni del credito;</li> <li>- la relativa fruizione.</li> </ul> <p>La comunicazione dovrà poi essere aggiornata al completamento degli investimenti.</p>

## 2. INVESTIMENTI AGEVOLATI: NOVITÀ DEL DL 2.3.2024 N. 19 (C.D. DL "PNRR") CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI TRANSIZIONE 5.0

Norma di riferimento	Sintesi
	<p>È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 2 marzo 2024 il D.L. 2 marzo 2024, n. 19, recante "Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)" contenente, all'art. 38, il testo definitivo del piano Transizione 5.0.</p> <p>Il "<b>Piano Transizione 5.0</b>" prevede risorse pari a 6,3 miliardi di euro, che si aggiungono ai 6,4 miliardi già previsti dalla legge di Bilancio, per un totale di circa 13 miliardi nel biennio 2024-2025 <b>a favore della transizione digitale e green delle imprese italiane.</b></p> <p>Il nuovo credito d'imposta investimenti per la transizione 5.0 sarà concesso a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato e alle stabili organizzazioni nel territorio dello</p>

**Il nuovo credito  
d'imposta investimenti  
per la transizione 5.0  
D.L. 2 marzo 2024, n.  
19, art. 38**

Stato di soggetti non residenti che negli anni 2024 e 2025 effettueranno nuovi investimenti in strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, nell'ambito di progetti di innovazione che conseguano una riduzione dei consumi energetici.

Sono ammessi all'agevolazione:

- gli **investimenti in beni materiali e immateriali nuovi**, strumentali all'esercizio d'impresa, di cui agli allegati A e B alla legge n. 232/2016,
- che sono **interconnessi** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura,
- a **condizione** che, tramite gli stessi, i progetti di innovazione **conseguano complessivamente una riduzione dei consumi energetici**.

La riduzione dei consumi energetici dovrà essere:

- non inferiore al 3% della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale o, in alternativa,
- non inferiore al 5% dei processi interessati dall'investimento.

Sono ammessi all'agevolazione anche investimenti in nuovi beni strumentali 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.

**Il credito d'imposta sarà concesso nella misura del:**

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

Le percentuali potranno essere aumentate:

- al 40%, 20% e 10% (invece di 35%, 15% e 5%), nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 6% o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 10%;
- al 45%, 25% e 15% (invece di 35%, 15% e 5%), nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale superiore al 10% o, in alternativa, di riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento superiore al 15%.

Il credito d'imposta potrà essere utilizzato esclusivamente in **compensazione nel modello F24** in un'unica soluzione entro il 31 dicembre 2025 e, per il residuo non compensato entro tale data, in 5 quote annuali di pari importo.

Per beneficiare del nuovo credito d'imposta 5.0, oltre all'avvenuta interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura, saranno necessarie apposite certificazioni di un valutatore indipendente, che dovrà attestare ex ante la riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti nei beni agevolati e ex post l'effettiva realizzazione degli investimenti conformemente a quanto previsto dalla certificazione ex ante.

Le disposizioni attuative dell'agevolazione saranno stabilite con apposito Decreto Ministeriale che definirà anche modalità e termini delle comunicazioni che andranno trasmesse al Ministro delle Imprese e del Made in Italy ex ante ed ex post rispetto al completamento degli investimenti.

### 3. BILANCIO D'ESERCIZIO

Nel pieno della campagna dei bilanci 2023, occorre ricordare l'operatività di alcune disposizioni che per gli scorsi esercizi erano state introdotte per contenere gli effetti negativi sui conti delle imprese derivanti dalla crisi pandemica. In particolare, per il 2023 continua a operare la possibilità di sospendere gli ammortamenti in deroga alle previsioni civilistiche, mentre non è più possibile sospendere le operazioni di copertura e ricapitalizzazione nel caso in cui il risultato 2023 risulti essere in perdita e vada a intaccare il patrimonio sociale.

Norma di riferimento	Sintesi
<p style="text-align: center;"><b>Sospensione ammortamenti</b></p>	<p>Per migliorare sotto il profilo economico i bilanci, pesantemente intaccati dalla crisi derivante dalla pandemia, da alcuni anni opera una disposizione che consente di ridurre o azzerare gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali: tale disposizione venne introdotta dall'articolo 60, comma 7-bis e ss., D.L. 104/2020 ed è stata più volte prorogata per gli esercizi successivi.</p> <p>La possibilità di sospendere gli ammortamenti è stata estesa anche al bilancio 2023 a opera del D.L. 198/2022, senza riferimenti alla crisi pandemica, risultando quindi applicabile anche nel caso di difficoltà economiche dell'impresa derivanti da motivi differenti (ad esempio, conflitti internazionali ovvero costi di approvvigionamento di materie prime ed energia).</p> <p>Le imprese che dovessero decidere di utilizzare tale previsione, nei fatti, rinverranno al futuro lo stanziamento a Conto economico della quota di ammortamento teoricamente imputabile al 2023 ed è richiesto lo stanziamento di una riserva nel patrimonio netto, attingendo rispettivamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dall'utile dell'esercizio 2023, se capiente;</li> <li>- dalle riserve disponibili già presenti nel patrimonio netto;</li> <li>- dagli utili che saranno prodotti nei futuri esercizi.</li> </ul> <p>Tale riserva dovrà essere mantenuta sino al completamento dell'ammortamento dei beni (e in particolar modo sino a che sarà assorbita la quota rinviata), ovvero sino al momento della loro vendita.</p> <p>Per l'applicazione della deroga nel bilancio 2023, il D.L. 198/2022 non pone limitazioni e quindi parrebbe che la sospensione possa essere applicata sia da parte dei soggetti che non se ne sono avvalsi in precedenza, sia da parte dei soggetti che se ne sono avvalsi (in modo totale o parziale) nei precedenti esercizi.</p> <p>In merito alla fruibilità di tale ipotesi di sospensione, occorre effettuare delle considerazioni alla luce delle indicazioni fornite con il Principio contabile Oic 9 (le ragioni che hanno indotto la società ad applicare la deroga devono essere indicate in Nota integrativa) e occorre ponderare gli effetti sul presupposto della continuità aziendale.</p> <p>Ai fini fiscali, la norma stabilisce la possibilità di dedurre comunque tale costo, anche se non stanziato a Conto economico dell'anno: l'Agenzia delle entrate ha confermato che tale deduzione (mediante variazione in diminuzione nella dichiarazione dei redditi) risulta facoltativa e non obbligatoria.</p>
<p style="text-align: center;"><b>Copertura perdite</b></p>	<p>Le perdite emerse nei bilanci, qualora di importo superiore al terzo del capitale sociale, normalmente impongono:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- quando la perdita non riduce il capitale al di sotto del minimo legale il monitoraggio della situazione nell'anno successivo, nell'attesa della riduzione della perdita. In caso</li> </ul>

	<p>negativo, i soci dovranno intervenire per la ricapitalizzazione;</p> <p>- quando la perdita riduce il capitale al di sotto del minimo legale occorre intervenire per ricapitalizzare la società, trasformare la società in un tipo che non richiede una misura di capitale minimo (società di persone), ovvero, nel caso di indisponibilità dei soci alle 2 soluzioni precedenti, porre la società in liquidazione.</p> <p>Negli ultimi anni, era stata prevista una disciplina derogatoria (contenuta nell'articolo 6, D.L. 23/2020) che consentiva ai soci di differire le scelte in merito a tali forme di reazione al momento di approvazione del bilancio del quinto esercizio successivo (sino a tale momento, la società può continuare a funzionare normalmente); essa aveva riguardato, oltre il bilancio 2020, anche i successivi bilanci 2021 e 2022.</p> <p>Tale disposizione non è stata prorogata e quindi non risulta applicabile al bilancio 2023, con la conseguenza che nel caso di esercizio che chiude in perdita si devono attivare le ordinarie disposizioni civilistiche per la copertura di detta perdita.</p>
--	---

#### 4. FISCALE: CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Norma di riferimento	Sintesi
<p><b>Concordato preventivo biennale D. Lgs 12 febbraio 2024, n. 13, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 43 del 21 febbraio 2024</b></p>	<p>Il decreto legislativo in materia di “Disposizioni in materia di accertamento tributario e di concordato preventivo biennale”, decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 43 del 21 febbraio 2024. Tale decreto, adottato nel rispetto dei principi e dei criteri fissati dalla legge delega per la riforma fiscale, L. 111/2023, introduce nel nostro ordinamento un nuovo istituto, il concordato preventivo biennale.</p> <p>La misura si concretizza nella possibilità di definire in via anticipata, con l’Agenzia delle entrate, il reddito imponibile e valore della produzione Irap da dichiarare sul biennio successivo.</p> <p>A fronte della garanzia di versare le imposte sul “reddito minimo” pari a quello concordato, il legislatore esonera da imposte l’eventuale eccedenza di reddito effettivo.</p>

#### 5. E-FATTURA: LA GUIDA AGGIORNATA DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Norma di riferimento	Sintesi
<p><b>E-fattura: le novità sulla rettifica dei file allo SdI nella Guida aggiornata delle Entrate</b></p>	<p>Agenzia delle Entrate, Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell’esterometro, L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la <b>Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell’esterometro, aggiornata al 5 marzo 2024</b>, dove illustra le <b>modalità di rettifica delle comunicazioni</b> inviate via SdI con i tipi documento TD16, TD17, TD18, TD19, TD20, TD21, TD22, TD23, TD26 e TD28, e fornisce indicazioni per la corretta <b>compilazione della sezione “AltriDatiGestionali”</b> da parte delle imprese agricole in regime speciale.</p> <p><a href="https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/aree-tematiche/fatturazione-elettronica">https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/aree-tematiche/fatturazione-elettronica</a></p>