



MAINI&ASSOCIATI

CONSULENZA AZIENDALE SOCIETARIA TRIBUTARIA
GESTIONE DEL PERSONALE

Alle ditte Clienti

Loro sedi

Collecchio, 06 maggio 2024

Oggetto: informativa contabile fiscale

La presente per informarvi in merito a:

- ✓ Ultime novità fiscali;
- ✓ Il bonus C.D. "stop plastica monouso";
- ✓ Sbloccate le compensazioni dei crediti d'imposta 4.0.

Certi di garantire un sempre puntuale servizio, restiamo a disposizione per ogni eventuale chiarimento e cogliamo l'occasione per porgere distinti saluti.

ULTIME NOVITÀ FISCALI

<p>Causa di forza maggiore e non punibilità contribuente</p> <p>Ordinanza Corte Cassazione 21.3.2024, n. 7707</p>	<p>La presenza di una situazione di illiquidità / crisi aziendale non configura, di per sé, causa di forza maggiore che determina la non punibilità del contribuente che ha commesso un fatto integrante l'infrazione di una norma tributaria ex art. 6, comma 5, D.Lgs. n. 472/97 (nel caso di specie, omesso versamento IMU).</p> <p>A tal fine è, infatti, <i>“necessaria la sussistenza di un elemento oggettivo, costituito da circostanze anormali ed estranee ... e di un elemento soggettivo, correlato al dovere del contribuente di premunirsi contro le conseguenze dell'evento anormale, mediante l'adozione di misure appropriate”</i>.</p>
<p>Cessione credito pro soluto</p> <p>Sentenza Corte Cassazione 3.4.2024, n. 8714</p>	<p>La cessione pro soluto di un credito ritenuto inesigibile determina il realizzo di una perdita deducibile a condizione che <i>“il contribuente alleggi e documenti elementi certi e precisi, che non si esauriscano nella pattuizione di un corrispettivo inferiore al valore nominale del credito ceduto e nella perdita emergente dalla cessione in sé considerata, ma comprendano anche gli elementi che hanno indotto all'operazione ed al conseguente recupero solo parziale del valore nominale del credito”</i>.</p> <p>Un ingiustificato rilevante differenziale tra il corrispettivo della cessione ed il valore nominale del credito ceduto, <i>“che denoti la plateale antieconomicità dell'operazione, può costituire un indicatore del carattere erogatorio, anziché produttivo della stessa, e perciò della non inerenza del componente negativo”</i>.</p>
<p>Agevolazioni prima casa</p> <p>Ordinanza Corte Cassazione 5.4.2024, n. 8495</p>	<p>Ai fini IVA le agevolazioni prima casa spettano anche in mancanza, nel contratto preliminare, della dichiarazione dell'acquirente in merito al possesso dei requisiti per beneficiare delle stesse, qualora la stessa sia resa in sede di stipula del contratto definitivo.</p>
<p>Esenzione immobili occupati abusivamente</p> <p>Sentenza Corte Cassazione 18.4.2024, n. 60</p>	<p>L'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 23/2021 è illegittimo nella parte in cui non prevede l'esenzione IMU per gli immobili occupati abusivamente per i quali sia stata presentata una tempestiva denuncia penale. L'esenzione, prevista a decorrere dal 2023 ad opera dell'art. 1, comma 81, Legge n. 197/2022 (Finanziaria 2023) viene, di fatto, estesa retroattivamente.</p>

Il bonus C.D. “stop plastica monouso”

Nell’ambito del D.Lgs. n. 196/2021, emanato in attuazione della Direttiva UE n. 2019/904 in materia di riduzione dell’incidenza di determinati prodotti di plastica sull’ambiente, il Legislatore con l’art. 4, comma 7, ha previsto il **riconoscimento di un contributo**, sotto forma di **credito d’imposta** nel limite massimo di € 3 milioni per il 2022, 2023 e 2024, a favore delle imprese che acquistano e utilizzano **prodotti riutilizzabili, biodegradabili / compostabili** in alternativa alla plastica monouso.

Recentemente il Ministero dell’Ambiente (MASE) di concerto con il Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MiMIT) e il MEF con il Decreto 4.3.2024, pubblicato sulla G.U 13.4.2024, n. 87 ha definito le modalità attuative del predetto contributo.

SOGGETTI BENEFICIARI

In base all’art. 2 comma 2, DM 4.3.2024 il contributo è riconosciuto, sotto forma di credito d’imposta, alle imprese che acquistano e utilizzano prodotti riutilizzabili o realizzati in **materiale biodegradabile e/o compostabile**, certificato secondo la **normativa UNI EN 13432:2002**.

L’impresa deve altresì rispettare, alla data di presentazione della domanda, i seguenti requisiti:

- risultare attiva, regolarmente costituita e iscritta nel Registro Imprese;
- risultare iscritte all’assicurazione generale obbligatoria / forme esclusive e sostitutive della medesima oppure alla Gestione separata INPS di cui all’art. 2, comma 26, Legge n. 335/95;
- non essere destinataria di sanzioni interdittive ai sensi dell’art. 9, comma 2, D.Lgs. n. 231/2001, o essere in altre condizioni previste dalla legge come causa di incapacità a beneficiare di agevolazioni finanziarie pubbliche o comunque a ciò ostative;
- non avere cause di divieto, decadenza / sospensione di cui all’art. 67, D.Lgs. n. 159/2011;
- non essere in stato di liquidazione né soggetta a procedure concorsuali con finalità liquidatoria.

SPESE AGEVOLABILI

In base all’art. 4 del Decreto in esame sono ammissibili al contributo le spese **effettivamente sostenute nel 2022, 2023 e 2024**, e comunque **dopo il 14.1.2022**, in relazione all’acquisto di prodotti elencati **nell’Allegato, parte A e parte B**, D.Lgs. n. 196/2021 riutilizzabili / realizzati in materiale biodegradabile e/o compostabile, certificato secondo la normativa UNI EN 13432:2002.

Allegato parte A - Prodotti di plastica monouso di cui all’art. 4 sulla riduzione del consumo

- 1) Tazze o bicchieri per bevande, inclusi i relativi tappi e coperchi;
- 2) contenitori per alimenti, ossia recipienti quali scatole con o senza coperchio, usati per alimenti che soddisfano congiuntamente i seguenti criteri:
 - a) destinati al consumo immediato, sul posto o d’asporto;
 - b) generalmente consumati direttamente dal recipiente; e
 - c) pronti per il consumo senza ulteriore preparazione, per esempio cottura, bollitura o riscaldamento, compresi i contenitori per alimenti tipo fast food o per altri pasti pronti per il consumo immediato, ad eccezione di contenitori per bevande, piatti, pacchetti e involucri contenenti alimenti.

Allegato parte B - Prodotti di plastica monouso di cui all’art. 5 sulle restrizioni all’immissione sul mercato

- 1) Bastoncini cotonati, tranne quando rientrano nell’ambito di applicazione della Direttiva n. 90/385/CEE o della Direttiva n. 93/42/CEE;
- 2) posate (forchette, coltelli, cucchiari, bacchette);
- 3) piatti;

- 4) cannuce, tranne quando rientrano nell'ambito di applicazione della Direttiva n. 90/385/CEE o della Direttiva n. 93/42/CEE;
- 5) agitatori per bevande;
- 6) aste da attaccare a sostegno dei palloncini, tranne i palloncini per uso industriale o altri usi e applicazioni professionali che non sono distribuiti ai consumatori, e relativi meccanismi;
- 7) contenitori per alimenti in polistirene espanso, vale a dire recipienti quali scatole con o senza coperchio, usati per alimenti che soddisfano congiuntamente i seguenti criteri:
 - a) sono destinati al consumo immediato, sul posto o da asporto;
 - b) sono generalmente consumati direttamente dal recipiente;
 - c) sono pronti per il consumo senza ulteriore preparazione, per esempio cottura, bollitura o riscaldamento, compresi i contenitori per alimenti tipo fast food o per altri pasti pronti per il consumo immediato, a eccezione di contenitori per bevande, piatti, pacchetti e involucri contenenti alimenti;
- 8) contenitori per bevande in polistirene espanso e relativi tappi e coperchi;
- 9) tazze o bicchieri per bevande in polistirene espanso e relativi tappi e coperchi.

In particolare sono ammesse:

- in via prioritaria, le predette spese sostenute per l'acquisto dei **prodotti destinati a entrare in contatto con alimenti**;
- in via subordinata, le spese relative all'acquisto dei prodotti di cui ai n. 1) e 6) dell'Allegato, parte B, in presenza di **risorse residuali ancora disponibili** dopo il soddisfacimento della copertura delle spese di cui al precedente punto.

L'effettività del sostenimento delle spese deve risultare da **un'apposita attestazione** resa, ai sensi del DPR n. 445/2000, dal Presidente del Collegio sindacale ovvero da un Revisore legale iscritto nel Registro dei Revisori legali, o da un Dottore commercialista / Esperto contabile, Perito commerciale o Consulente del lavoro, ovvero dal Responsabile di un CAF.

Va evidenziato che il pagamento (integrale) delle fatture di acquisto va effettuato attraverso il c/c intestato all'impresa richiedente e con modalità che consentano la piena tracciabilità dei pagamenti e l'immediata riconducibilità degli stessi alle relative fatture.

Spese escluse

Non sono ammesse al contributo le spese sostenute **anteriormente al 14.1.2022** e quelle per l'acquisto di prodotti che, non essendo utilizzate dall'impresa richiedente, si configurano unicamente **come merce di rivendita**.

CONCESSIONE DEL CONTRIBUTO

Per accedere all'agevolazione in esame i soggetti beneficiari **presentano un'apposita domanda** tramite la procedura informatica resa accessibile sul sito Internet del Ministero (www.mase.gov.it) nei termini / modalità che **saranno indicati** nella sezione NEWS del predetto sito Internet.

Il contributo, sotto forma di credito d'imposta, è concesso nel limite delle risorse disponibili nella **misura del 20% delle spese sostenute e documentate, fino all'importo massimo annuo di € 10.000**. Nel caso in cui i bonus complessivamente richiesti eccedano il limite, l'importo del credito d'imposta (effettivamente) spettante a ciascun beneficiario è proporzionalmente ridotto, rispetto alla spesa sostenuta, al fine di garantire il limite della spesa autorizzata.

Il credito d'imposta in esame è **alternativo e non cumulabile**, in relazione a medesime voci di spesa, con ogni altra agevolazione comunitaria, nazionale o regionale.

MODALITA' DI FRUIZIONE DEL CREDITO

Il credito d'imposta in esame:

- non concorre alla formazione del reddito d'impresa nè della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi;
- è utilizzabile **esclusivamente in compensazione tramite il mod. F24** tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline).

- è disponibile decorsi 10 giorni dalla comunicazione al beneficiario della concessione dello stesso con l'indicazione del relativo importo da parte del MASE.

I beneficiari sono tenuti infine ad adempiere agli obblighi di pubblicità / trasparenza relativi alle erogazioni pubbliche (indicazione in Nota integrativa ovvero sul proprio sito Internet / portale dell'Associazione di categoria di appartenenza).

Sbloccate le compensazioni per i crediti d'imposta 4.0

Dal 29 aprile procedura direttamente online sul sito del Gse. Il decreto del ministero delle Imprese recepisce le richieste delle Entrate. Un modello per i beni strumentali e uno per la ricerca. Lo sblocco dei crediti d'imposta 4.0 arriva con una procedura straordinaria. Il ministero delle Imprese e del made in Italy ha emanato il decreto direttoriale che consentirà, dal 29 aprile, di rimettere in moto la compensazione che era stata bloccata in seguito alla risoluzione 19/E del 12 aprile dell'agenzia delle Entrate. La sospensione, in particolare, riguarda gli investimenti con anno di riferimento 2023 o 2024, ma non quelli effettuati nel 2022 e 2021 anche se l'interconnessione è avvenuta nel 2023 o nel 2024.

Il blocco era stato disposto per effetto dell'articolo 6 del decreto legge 39 del 29 marzo che ha introdotto una complessa serie di comunicazioni (su ammontare degli investimenti e presunta ripartizione negli anni del beneficio) come condizione di fruibilità dei crediti di imposta derivanti da investimenti del piano 4.0. Il DI 39 ha disposto che queste comunicazioni avvengano sulla base di un modello definito dal ministero delle Imprese.

Non è stato semplice definire il sistema di invio di questi modelli. In un primo momento si pensava alla creazione di una specifica piattaforma, ma questo avrebbe ulteriormente allungato i tempi a fronte dell'indicazione che era giunta dal ministro Adolfo Urso sull'emanazione del decreto nel corso di questa settimana. Di qui la scelta in extremis di appoggiarsi, anche per i crediti di imposta 4.0, al Gse (Gestore dei servizi energetici) che avrà un ruolo centrale nella gestione delle comunicazioni relative ai nuovi incentivi 5.0. Il decreto direttoriale firmato dal direttore generale per la Politica industriale Paolo Casalino specifica quindi che dal 29 aprile alle 12 i modelli saranno disponibili in formato editabile sul sito istituzionale del Gse. Tutta la procedura si potrà dunque fare online sul portale www.gse.it

I modelli sono due. Il primo si riferisce ai crediti d'imposta per l'acquisto o il leasing di beni strumentali 4.0 (materiali o immateriali), il secondo al gruppo dei cinque crediti di imposta per ricerca e innovazione (R&S; innovazione tecnologica; innovazione digitale 4.0; innovazione tecnologica finalizzata alla transizione ecologica; design e ideazione estetica). In entrambi i casi il modello di comunicazione deve essere trasmesso in via preventiva per comunicare l'ammontare complessivo degli investimenti che si intende effettuare a partire dal 30 marzo 2024 (data di entrata in vigore della stretta dettata dal DI 39), la presunta ripartizione negli anni del credito e la relativa fruizione. Non solo. Il modello deve essere trasmesso anche al completamento degli investimenti in modo da aggiornare le informazioni comunicate in via preventiva.

Nel caso degli investimenti in beni strumentali, per le spese effettuate a partire dal 1° gennaio 2024 al 29 marzo il modello deve essere trasmesso esclusivamente a seguito del completamento degli investimenti. Per quelli in ricerca e innovazione, invece, quest'ultima clausola vale per le operazioni del periodo 1° gennaio-29 marzo 2024.

Il modello relativo ai beni strumentali si compone di due sezioni, una per i beni materiali e una per quelli immateriali. In entrambi i casi c'è una prima parte in cui vanno inseriti i dati identificativi dell'impresa e una seconda in cui indicare periodo di realizzazione degli investimenti, totale costo agevolabile, totale credito d'imposta, ripartizione annuale del credito d'imposta (fino al 2028). Il modello per la ricerca e innovazione è diviso in cinque sezioni, corrispondenti alle cinque tipologie di investimento incentivabile. Ognuna delle sezioni richiede di specificare il periodo di realizzazione dell'investimento, il totale costo agevolabile e la tipologia di spese eleggibile, ripartite tra spese sostenute direttamente e spese infragruppo (quest'ultime da riportare sulla base delle indicazioni rendicontate dal soggetto commissionario) ed infine il totale base di calcolo del credito d'imposta.

Un'ultima parte riguarda la fruizione del credito d'imposta, fino al 2030, da riportare complessivamente cioè tenendo conto di tutte e cinque le tipologie di investimento possibili.

Non sfugge che questo complesso meccanismo attuativo, basato su obblighi di comunicazione, risponde alle preoccupazioni della Ragioneria dello Stato sugli effetti contabili dei crediti d'imposta, entrati sotto osservazione come il superbonus. La scorsa settimana l'Upb, l'Ufficio parlamentare di bilancio, ha pubblicato un report in cui calcola che nel triennio 2021-23 la perdita di gettito complessiva effettiva dovuta ai bonus 4.0 è pari a 12,5 miliardi, con un trend in crescita: nel 2023 le compensazioni hanno superato del 30% i valori stimati e quelle dei primi tre mesi del 2024 (pari a 3,3 miliardi) rappresentano il 70% del totale stimato inizialmente per lo stesso anno.

IPUNTI CHIAVE

1 la procedura In extremis la scelta del portale Gse

In un primo momento si pensava alla creazione di una specifica piattaforma, ma questo avrebbe ulteriormente allungato i tempi. In extremis si è dunque scelto di appoggiarsi, anche per i crediti di imposta 4.0, al Gse (Gestore dei servizi energetici) che avrà un ruolo centrale nella gestione delle comunicazioni relative ai nuovi incentivi 5.0.

2 le comunicazioni

Per i vecchi progetti solo ex ante

Per investimenti 4.0 e attività di R&S che "si intendono effettuare" dal 30 marzo 2024, la comunicazione è doppia: ex ante (dati programmati) e ex post (dati consuntivi). Per gli investimenti 4.0 (materiali e immateriali) effettuati dal 1° gennaio 2023 al 29 marzo 2024 e per le attività di R&S effettuate nel 2024 fino al 29 marzo, occorre solamente la comunicazione ex post

3 il primo modello

Beni strumentali materiali e immateriali

Il modello relativo ai beni strumentali si compone di due sezioni, una per i beni materiali e una per quelli immateriali. In entrambi i casi c'è una prima parte in cui vanno inseriti i dati identificativi dell'impresa e una seconda in cui indicare periodo di realizzazione degli investimenti, totale costo agevolabile, totale credito d'imposta, ripartizione annuale del credito d'imposta (fino al 2028).

4 il secondo modello

Investimenti in ricerca e innovazione

Il modello per la ricerca e innovazione è diviso in cinque sezioni, corrispondenti alle cinque tipologie di investimento incentivabile. Ognuna delle sezioni richiede di specificare il periodo di realizzazione dell'investimento, il totale costo agevolabile e la tipologia di spese eleggibile, ripartite tra spese sostenute direttamente e spese infragruppo

Restano dubbi sulla doppia comunicazione

Potrebbe servire un chiarimento per gli investimenti effettuati dopo il 29 marzo 2024

Al via, da lunedì 29 aprile, le comunicazioni che sbloccano le compensazioni dei crediti di imposta Industria 4.0. Il decreto direttoriale emanato nella serata del 24 aprile dal Mimit, in applicazione dell'art. 6 del DI 39/2024, approva due modelli di comunicazione per investimenti e spese di R&S, da compilare mediante inserimento dei dati nel sito istituzionale del GSE.

Con la presentazione dei modelli, disponibili in formato elettronico sul sito del GSE dalle ore 12 del 29 aprile, le imprese interessate potranno finalmente riavviare la compensazione dei crediti di imposta per investimenti 4.0 (commi da 1057-bis a 1058-ter della L. 178/2020) e per attività di R&S e assimilate (commi 200 e seguenti della L. 160/2019), che era stata sospesa dalla risoluzione delle Entrate n. 19/E/2024.

Per investimenti 4.0 e attività di R&S che "si intendono effettuare" dal 30 marzo 2024, la comunicazione è doppia: ex ante (dati programmati) e ex post (dati consuntivi). Per gli investimenti 4.0 (materiali e immateriali) effettuati dal 1° gennaio 2023 al 29 marzo 2024 e per le attività di R&S effettuate nel 2024 fino al 29 marzo, occorre solamente la comunicazione ex post. In tutti i casi, la trasmissione della comunicazione costituisce condizione di fruibilità del credito.

Il contenuto dei modelli è semplice. Si chiede di indicare il periodo di realizzazione degli investimenti ("dal mese al mese": nella comunicazione ex ante si riporterà un dato stimato), la tipologia degli stessi e il relativo costo da sostenere (ex ante) o effettivamente sostenuto (ex post). Va infine riportato il credito di imposta spettante e la presunta ripartizione della fruizione nei diversi anni.

Il decreto richiama, per le comunicazioni ex post, gli investimenti 4.0 “effettuati” nel 2023 e fino al 29 marzo scorso. L’indicazione va però coordinata con il dato normativo: non andranno, cioè, comunicati quegli investimenti in beni materiali (allegato A, L. 232/2016) effettuati (secondo i criteri dell’art. 109 del Tuir) nel 2023, entro il 30 novembre, qualora “prenotati” (ordine e acconto del 20%) nel 2022, i quali rientravano infatti nel comma 1057 (e non 1057-bis) della L. 178/2020. Per i relativi crediti, la compensazione in F24 non è stata sospesa e si effettua indicando come anno di riferimento il 2022 (FAQ delle Entrate del 16 aprile 2024).

Un punto non del tutto chiaro riguarda gli investimenti effettuati (cioè completati) dopo il 29 marzo 2024, ma avviati in precedenza (ad esempio, con ordine concluso a gennaio di quest’anno). Ci si chiede se, fermo restando l’obbligo di comunicazione ex post (ancorché letteralmente, stante un testo normativo poco chiaro, non rientrino tra quelli citati nel comma 4, ultimo periodo, del decreto), per questi investimenti (o spese) vada trasmessa anche quella ex ante. Occorre al riguardo chiarire cosa intenda la norma per investimenti “che si intendono effettuare”, cioè se ci si riferisce solo agli ordini firmati a partire dal 30 marzo o anche agli investimenti che erano in corso a tale data, ancorché completati dopo. Nel dubbio, è del tutto opportuno presentare entrambe le comunicazioni.