



Edizione di venerdì 24 Maggio 2024

CASI OPERATIVI

Cessione della nuda proprietà da parte del pieno proprietario
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Fabbricati categoria D: aggiornati i coefficienti per la base imponibile IMU 2024
di Mauro Muraca

ENTI NON COMMERCIALI

Compensi da lavoro sportivo: da chiarire il legame tra la tipologia di tesseramento e la mansione svolta
di Luca Caramaschi

LA LENTE SULLA RIFORMA

Processo tributario: nuova ipotesi di litisconsorzio necessario?
di Angelo Ginex

IMPOSTE SUL REDDITO

Piano di Transizione 5.0 e credito d'imposta: convertito in Legge il Decreto "PNRR 4"
di Chiara Grandi, Fabio Landuzzi



CASI OPERATIVI

Cessione della nuda proprietà da parte del pieno proprietario

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



FiscoPratico

La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI**

per lo **Studio del Commercialista**

[scopri di più >](#)

Lucia Bianchi è proprietaria dell'immobile nel quale ha stabilito la propria abitazione principale da molti anni.

Ha ricevuto una proposta di acquisto per l'importo di 100.000 euro per la sola nuda proprietà dell'immobile; Lucia Bianchi è propensa a concludere l'operazione, ma si chiede se tali somme sono soggette a tassazione e, in caso affermativo, per che importo.

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...**](#)



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Fabbricati categoria D: aggiornati i coefficienti per la base imponibile IMU 2024

di **Mauro Muraca**

Master di specializzazione

Immobili e fisco: analisi e novità della riforma fiscale

[Scopri di più](#)

Normativa

Articolo 5, comma 3, D.Lgs. 504/92

Decreto del 8.3.2024

Articolo 38, D.L. 124/2019

Giurisprudenza

Sentenza Cassazione del 9.6.2010 n. 13865

Sentenza Cassazione del 26.3.2010 n. 7332

Prassi

Circolare DEF n. 3/2012

Premessa

La base imponibile dell'IMU è differente a seconda della tipologia di immobile e dalle caratteristiche del possessore. In particolare, soffermandoci sui **fabbricati**, occorre distinguere tra:

Tipologia di fabbricato

Regola determinazione base imponibile Imu

Fabbricati iscritti in catasto

Il valore si determina applicando i moltiplicatori previsti dall'[articolo 13, D.L. 201/2011](#), all'ammontare delle rendite catastali alla data dell'1.1, opportunamente rivalutate.

Fabbricati classificabili nel gruppo catastale "D" (immobili a destinazione speciale) interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati.

Il valore si determina applicando appositi coefficienti di adeguamento ai costi storici di acquisto o di costruzione dell'immobile risultanti dalle scritture contabili (inventario) alla data dell'1.1., ovvero alla data di acquisizione, se successiva.

In questo intervento ci soffermeremo soltanto **sulle modalità di determinazione della base imponibile IMU dei fabbricati** (non iscritti in Catasto e sprovvisti di rendita) **classificabili nel gruppo catastale "D"** (immobili a destinazione speciale) che sono **interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati**, per i quali è prevista **una particolare modalità di determinazione della base imponibile**.



A dispetto di quanto prescritto per i fabbricati iscritti in catasto, per i fabbricati appartenenti al gruppo catastale "D" si prevede, infatti, che, in luogo della rendita catastale, occorre suddividere i costi sostenuti dall'impresa (in ragione dell'anno di formazione), rivalutando gli stessi per i **relativi coefficienti ministeriali**.

In particolare, per la determinazione della base imponibile Imu degli immobili interamente posseduti da imprese, non accatastati e distintamente contabilizzati, occorre prendere in considerazione l'[articolo 5, comma 3, D.Lgs. 504/92](#), a mente del quale: *"per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, **fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita**, il valore è determinato, **alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione**, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3, dell'articolo 7 del decreto-legge 11 luglio 1992, n. 333, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, **applicando i seguenti coefficienti**: per l'anno 1993: 1,02; per l'anno 1992: 1,03; per l'anno 1991: 1,05; per l'anno 1990: 1,10; per l'anno 1989: 1,15; per l'anno 1988: 1,20; per l'anno 1987: 1,30; per l'anno 1986: 1,40; per l'anno 1985: 1,50; per l'anno 1984: 1,60; per l'anno 1983: 1,70; per l'anno 1982 e anni precedenti: 1,80. **I coefficienti sono aggiornati con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale.***

Ebbene, in attuazione a questa ultima previsione di legge, lo scorso 21.5.2024, il Dipartimento delle Finanze ha pubblicato, sul proprio sito istituzionale, il decreto 8.3.2024 con cui sono stati **aggiornati i coefficienti per la determinazione dell'IMU per l'anno 2024**, per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D (capannoni, centrali idroelettriche, impianti fotovoltaici, centri commerciali), interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati nei loro bilanci.



Tale aggiornamento è stato definito tenendo conto dei dati ISTAT sull'andamento del costo di costruzione di un capannone.

Casi di applicazione dei coefficienti

I coefficienti per la determinazione dell'IMU si applicano agli **immobili non iscritti nel catasto**, appartenenti alla categoria D ed interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, limitatamente al periodo in quale **non viene attribuita la rendita catastale**.

IMMOBILI A DESTINAZIONE SPECIALE – GRUPPO D-

D/1	Opifici
D/2	Alberghi e pensioni
D/3	Teatri, cinematografi, sale per concerti e simili
D/4	Case di cura ed ospedali
D/5	Istituto di credito, cambio ed assicurazione
D/6	Fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fini di lucro)
D/7	Fabbricati costruiti o adattati per speciali esigenze di una attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
D/8	Fabbricati costruiti o adattati per speciali esigenze di una attività commerciale e non suscettibile di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
D/9	Edifici galleggianti o sospesi, assicurati a punti fissi al suolo: ponti privati soggetti a pedaggio



Dal 2019, si utilizzano i predetti coefficienti anche per la determinazione del valore delle piattaforme marine ai fini della nuova imposta immobiliare IMPI introdotta dall'[articolo 38, D.L. 124/2019](#), la cui base imponibile è mutuata dall'IMU.

Calcolo dell'imposta

Per i fabbricati interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, classificati nel gruppo catastale D e sforniti di rendita catastale, il **valore da assumere, quale base imponibile ai fini Imu**, è quello determinato sulla base **dei costi di acquisizione contabilizzati**, ovvero **dei costi incrementativi contabilizzati**, attualizzati mediante l'applicazione di coefficienti che sono stabiliti annualmente con decreto del Ministero delle Finanze. In ordine alla corretta **collocazione temporale dei costi di acquisto o costruzione sostenuti, bisogna prendere in considerazione i seguenti principi:**

CRITERI DI COLLOCAZIONE TEMPORALE

Costi di acquisto sostenuti nel 2024	Rivalutati in base al relativo coefficiente
Costi incrementativi sostenuti nel 2023	Concorrono a determinare la base imponibile nel 2024
Costi incrementativi sostenuti nel 2024	Concorreranno alla base imponibile solo a partire dal 2025

Tale metodo di determinazione della base imponibile viene utilizzato fino al termine dell'anno nel corso del quale viene attribuita all'immobile la rendita catastale. Pertanto:

- se al fabbricato è stata **attribuita la rendita catastale nel corso del 2024**, per lo stesso anno occorre determinare la base imponibile **in base al metodo contabile** (rivalutazione dei costi), e la nuova rendita catastale ha effetto ai fini dell'Imu **soltanto a partire dal 2025**;
- se al fabbricato è stata attribuita la **rendita catastale nel corso del 2023**, la base imponibile per la determinazione dell'Imu dovuta nel 2024 è pari al **prodotto della rendita attribuita** a seguito di stima diretta dei competenti uffici tecnici dell'Agenzia del Territorio, **rivalutata del 5%**, per un moltiplicatore **pari a 65**, ovvero **pari a 80**, per



le unità immobiliari censite come D/5 (banche e assicurazioni).

Inoltre, **per costo si deve intendere qualunque valore iscritto in bilancio, ovvero:**

CONCETTO DI COSTO

Compensi da lavoro sportivo: da chiarire il legame tra la tipologia di tesseramento e la mansione svolta

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

Politiche di Safeguarding nello sport dilettantistico

Nuovi adempimenti per asd e ssd alla luce della riforma dello sport

Scopri di più

Nelle recenti **F.A.Q. (Frequently Asked Questions)** sul **lavoro sportivo**, pubblicate lo scorso **19.3.2024** dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, è presente un tema che non ha ancora probabilmente **avuto il giusto approfondimento**.

Alla **Faq numero 7)** vengono, infatti, poste le seguenti domande:

- **è possibile** concludere un contratto in **qualità di tecnico con un soggetto tesserato come atleta?**
- in generale, **la mansione riportata nel contratto** deve **corrispondere a quella riportata nel tesseramento?**

Come spesso accade, **la risposta** del Ministero (che può essere qualificata come una “**non risposta**”) è la seguente: “**La piattaforma verifica ad oggi unicamente se il tesserato è presente nel RAS e non anche la tipologia di tesseramento. Come osservazione di carattere generale, occorre che il soggetto sia abilitato a svolgere la mansione per la quale viene contrattualizzato**”.

Vediamo di fare una **breve ricostruzione**, per comprendere dove le domande formulate volevano andare a parare.

Il D.Lgs. 36/2021 e in particolare [l'articolo 25, comma 1](#), così come modificato dal D.Lgs. 120/2023 (correttivo bis), stabilisce che **è lavoratore sportivo l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara che esercita l'attività sportiva verso un corrispettivo a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, nonché a favore delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate, degli Enti di promozione sportiva, delle associazioni benemerite, anche paralimpici, del CONI, del CIP e di Sport e salute S.p.a. o di altro soggetto tesserato. È, altresì, lavoratore sportivo ogni altro tesserato, ai sensi dell'articolo 15, che svolge verso un corrispettivo a favore dei soggetti di cui al primo periodo le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con esclusione delle mansioni di**

carattere amministrativo-gestionale. Non sono lavoratori sportivi coloro che forniscono prestazioni nell'ambito di una professione, la cui abilitazione professionale **è rilasciata al di fuori dell'ordinamento sportivo** e per il cui esercizio devono essere iscritti in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali.

Con il successivo **comma 1-ter, dell'articolo 25, D.Lgs. 36/2021**, così come inserito dal richiamato correttivo bis, viene previsto che **le mansioni** necessarie, oltre a quelle indicate nel primo periodo del comma 1, per lo svolgimento di attività sportiva, **sono approvate con decreto** dell'Autorità di Governo delegata in materia di sport, sentito il Ministro del lavoro e delle politiche sociali. Detto elenco è tenuto dal Dipartimento per lo sport della Presidenza del Consiglio dei ministri e **include le mansioni** svolte dalle figure che, in base ai regolamenti tecnici delle Federazioni Sportive Nazionali e delle Discipline Sportive Associate, anche paralimpiche, **sono necessarie per lo svolgimento delle singole discipline sportive** e sono **comunicate al Dipartimento per lo sport**, attraverso il CONI e il CIP per gli ambiti di rispettiva competenza, entro **il 31 dicembre di ciascun anno. In mancanza**, si intendono **confermate le mansioni dell'anno precedente**.

Facendo poi seguito alle **comunicazioni delle FSN e DSA**, anche paralimpiche, pervenute al Dipartimento per lo Sport attraverso il CONI e il CIP, rispettivamente con **note prot. n. DPS 14421 del 20/10/2023, e DPS 14316 del 19/10/2023**, contenenti gli elenchi delle mansioni ritenute necessarie per lo svolgimento dell'attività sportiva sulla base dei rispettivi regolamenti tecnici e, a seguito delle integrazioni pervenute dalle stesse FSN/DSA, è con il **D.P.C.M. datato 26.1.2024** che il Ministro per lo Sport e i Giovani **approva**, ai sensi del citato comma 1-ter, **un primo elenco contenente le mansioni**, ulteriori rispetto a quelle indicate nell'**articolo 25**, comma 1, primo periodo, D.Lgs. 36/2021 (e cioè atleta, allenatore, istruttore, direttore tecnico, direttore sportivo, preparatore atletico e direttore di gara) che, **sulla base dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali (FSN) e delle Discipline sportive associate (DSA)**, sono necessarie per lo svolgimento di una disciplina sportiva.

Con riferimento al predetto elenco (che non a caso è stato qui definito, "il primo") si è sin da subito osservato come l'allegato A contenente le varie mansioni, **non comprendesse tutte le Federazioni e Discipline Sportive Associate** e come **non vi fosse alcun riferimento ad eventuali mansioni** approvate dai numerosi **Enti di Promozione Sportiva (EPS)** che, al pari di FSN e DSA, **consentono il riconoscimento delle associazioni** e società sportive dilettantistiche tramite l'affiliazione ad essi.

Con riferimento alla prima questione (e cioè che quello approvato dal **D.P.C.M. 26.1.2024** è il primo di una serie di ulteriori decreti che dovranno vedere la luce) si **pone il tema di comprendere se** – in assenza di tali provvedimenti – le ASD o SSD affiliate a quelle FSN e le DSA che non si sono ancora espresse **potranno, comunque, riconoscere compensi sportivi** per mansioni che – sulla base di quanto riconosciuto per altre discipline – presentano forti caratteri di assimilazione con quelle già ricomprese nel primo elenco ufficiale (**tesi estensiva**). Oppure se, in assenza di una esplicita previsione le ASD o SSD affiliate a quelle FSN e le DSA che non si sono ancora espresse **potranno unicamente riconoscere compensi per le c.d. prestazioni**

“**codificare**” dalla norma, ovvero l’atleta, l’allenatore, l’istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara che esercita l’attività sportiva verso un corrispettivo (**tesi restrittiva**).

Stante la piena decorrenza della disciplina riguardante il lavoro sportivo **è auspicabile una rapidissima conferma dagli organismi ufficiali**.

Quanto alla seconda questione, ovvero **l’esclusione normativa degli enti di promozione sportiva** dalla predisposizione delle mansioni, è agevole ritenere che tale scelta possa essere ricondotta alle **caratteristiche multidisciplinari** che caratterizzano gli EPS rispetto alle FSN e alle DSA.

Le **ASD e le SSD affiliate ai vari enti di promozione sportiva** si vedranno, quindi, costrette a **mutuare** le mansioni definite dalla Federazione di riferimento. (è il caso, ad esempio, della UISP – sezione Pallavolo e della UISP – sezione Vela che dovranno, rispettivamente, fare riferimento alle **mansioni approvate** specificamente dalla FIP – Federazione Italiana Pallavolo e dalla FIV – Federazione Italiana Vela).

È, quindi, nel già articolato scenario sopra descritto che si inserisce la “**non risposta**” alla **FAQ 7)** dello scorso 19.3.2024 e che si ricollega alle diverse **categorie di tesseramento** approvate FSN, DSA e anche EPS, che talvolta **non combaciano** con le mansioni previste dal (per ora) allegato A al D.P.C.M. datato 26.1.2024. Ciò è ancora più vero per gli enti di promozione sportiva i quali, dovendo “assimilare” le proprie mansioni a quelle stabilite dalla Federazione Sportiva Nazionale di riferimento (vedi il precedente esempio di UISP Vela e FIV), difficilmente **riusciranno a farle corrispondere alle proprie categorie di tesseramento**.

Se è vero che nella richiamata Faq il Ministero afferma che “**La piattaforma verifica ad oggi unicamente se il tesserato è presente nel RAS e non anche la tipologia di tesseramento.**”, aggiungendo che “**Come osservazione di carattere generale, occorre che il soggetto sia abilitato a svolgere la mansione per la quale viene contrattualizzato**”, è altrettanto vero che **questa mancata corrispondenza** tra mansione e categoria di tesseramento **rischia**, in concreto, di **alimentare tra gli operatori dubbi e incertezza** nella qualificazione dei lavori sportivi. Incertezze che potranno essere risolte solo **assegnando una preminente rilevanza al contratto** sottoscritto tra le parti (sodalizio sportivo dilettantistico e lavoratore sportivo).

L’elenco delle integrazioni inviate dalle varie FSN/DSA

FEDERAZIONI

(FIGS)
FIPE
FIB
FIBA
FIDS
FIPAP

RIFEIRMENTO

DPS-17274 del 20/12/2023
DPS-17293 del 20/12/2023
DPS-17367 del 21/12/2023
DPS-17352 del 21/12/2023
DPS-17366 del 21/12/2023
DPS-17351 del 21/12/2023

FITET	DPS-17358 del 21/12/2023
FICr	DPS-17470 del 22/12/2023
FIDASC	DPS-17484 del 22/12/2023
FIGB	DPS-17447 del 22/12/2023
FIS	DPS-17473 del 22/12/2023
FISE	DPS-17427 del 22/12/2023
FITA	DPS-17385 del 22/12/2023
FITARCO	DPS-17481 del 22/12/2023
FITw	DPS-17383 del 22/12/2023
UITS	DPS-17472 del 22/12/2023
FASI	DPS-17498 del 27/12/2023
FICK	DPS-17499 del 27/12/2023
FICSF	DPS-17561 del 27/12/2023
FIG	DPS-17496 del 27/12/2023
FIPT	DPS-17595 del 27/12/2023
FISG	DPS-17592 del 27/12/2023
FISIP	DPS-17519 del 27/12/2023
FISSW	DPS-17593 del 27/12/2023
FMI	DPS-17508 del 27/12/2023
FPI	DPS-17506 del 27/12/2023
FPICB	DPS-17540 del 27/12/2023
FIGC	DPS-17659 del 28/12/2023
FIJLKAM	DPS-17617 del 28/12/2023
FIN	DPS-17685 del 28/12/2023 (
FIPAV	DPS-17597 del 28/12/2023
FISI	DPS-17678 del 28/12/2023
FCI	DPS-19 del 02/01/2024
Federkombat	DPS-180 del 04/01/2024
FINP	DPS-201 del 05/01/2024
FIC	DPS-204 del 05/01/2024
FIPSAS	DPS-213 del 08/01/2024
FITAV	DPS-259 del 08/01/2024
FISPES	DPS-306 del 09/01/2024
FCRI, FIBS e FIDAF	email del 18/01/2024
FISBB	email del 19/01/2024

LA LENTE SULLA RIFORMA

Processo tributario: nuova ipotesi di litisconsorzio necessario?

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Delega fiscale: il decreto sulla riforma della riscossione

Scopri di più

Il **D.Lgs. 220/2023** ha introdotto il **comma 6-bis**, all'[articolo 14, D.Lgs. 546/1992](#), secondo cui: *"In caso di vizi della notificazione eccepiti nei riguardi di un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, il ricorso è sempre proposto nei confronti di entrambi i soggetti"*.

Stando al tenore letterale della norma, sembrerebbe che, per i **ricorsi notificati a partire dallo scorso 5.1.2024**, il contribuente è tenuto a **chiamare in causa sia l'agente della riscossione che l'ente impositore**, qualora eccepisca il **difetto di notificazione dell'atto presupposto a quello impugnato**. Volendo esemplificare, si tratta del classico caso in cui **si impugna la cartella di pagamento, lamentando il vizio di notifica** del prodromico avviso di accertamento, atto di recupero del credito d'imposta o avviso di liquidazione.

Quindi, il legislatore avrebbe introdotto una nuova ipotesi di **litisconsorzio necessario**, cui si ritiene faccia seguito, nel caso di **ricorso notificato soltanto al soggetto che ha emesso l'atto impugnato**, ma lamentando anche il **vizio di notificazione dell'atto presupposto**, non la declaratoria di inammissibilità del ricorso, ma l'ordine da parte del giudice di procedere all'**integrazione del contraddittorio** nei confronti della parte pretermessa, ai sensi dell'[articolo 102 c.p.c.](#)

D'altronde, la stessa **relazione illustrativa al D.Lgs. 220/2023** precisa che: *"In attuazione del criterio direttivo di cui all'articolo 19, comma 1, lettera a), per deflazionare il contenzioso e garantire in ogni caso una maggiore effettività della tutela, viene introdotta una **nuova ipotesi di litisconsorzio**, mediante l'inserimento all'interno dell'articolo 14, di un nuovo **comma 6-bis** che stabilisce, in caso di vizi della notificazione eccepiti nei riguardi di un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, la proposizione del gravame nei confronti di entrambi i soggetti. In tal modo si opera una concentrazione in un unico processo di una fattispecie che in passato ha generato una pluralità di giudizi paralleli, atteso che la **Cassazione ha sempre escluso in questa ipotesi l'obbligo di integrazione del contraddittorio**"*.

Sul punto, infatti, si è consolidato un orientamento giurisprudenziale secondo il quale **il contribuente che impugni una cartella di pagamento** emessa dal concessionario della

riscossione per motivi che attengono alla mancata notificazione, ovvero alla invalidità degli atti impositivi presupposti, **può agire indifferentemente nei confronti tanto dell'ente impositore quanto del concessionario**, senza che tra i due soggetti sia configurabile alcun litisconsorzio necessario. Resta peraltro fermo, in presenza di contestazioni involgenti il merito della pretesa impositiva, **l'onere per l'agente della riscossione di chiamare in giudizio l'ente impositore**, ai sensi dell'[articolo 39, D.Lgs. 112/1999](#), qualora non voglia rispondere delle eventuali conseguenze negative della lite (Cassazione n. 16412/2007; Cassazione n. 10528/2017; Cassazione n. 8295/2018; Cassazione n. 16685/2019).

Tuttavia, è anche vero che lo stesso [articolo 14, comma 3, D.Lgs. 546/1992](#), dispone che possono **intervenire** volontariamente o **essere chiamati in giudizio** i soggetti che, insieme al ricorrente, sono **destinatari dell'atto impugnato o parti del rapporto tributario controverso**.

In virtù di ciò, la suprema Corte di cassazione ha affermato che una mera **interpretazione letterale** della disposizione non appena indicata (che qualifica gli **eventuali interventori** come quei *"soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato ovvero sono parti del rapporto tributario controverso"*) **potrebbe legittimare l'esclusione dell'intervento adesivo dipendente nel giudizio tributario**.

Tale interpretazione, però, comporterebbe **l'immotivata esclusione della possibilità di intervenire in giudizio per quei soggetti** che, lungi dal far valere ragioni consistenti in utilità di mero fatto, sono **portatori di un interesse giuridicamente rilevante e qualificato**, determinato anche dalla necessità di impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi le **conseguenze dannose derivanti dagli effetti riflessi o indiretti del giudicato** (Cassazione n. 255/2012; Cassazione n. 1400/2012; Cassazione n. 5375/2012, Cassazione n. 9537/2013; Cassazione n. 20803/2013; Cassazione n. 32118/2019).

Di qui, pertanto, la conclusione che sussiste **l'interesse giuridico** dell'ente che ha emesso l'atto presupposto, e del quale si lamenta il **vizio di notificazione**, a **partecipare al giudizio proposto** soltanto nei confronti dell'ente che ha, invece, **emesso l'atto impugnato**.

Tale posizione, evidentemente, ha poi portato alla **novella** di cui al citato [articolo 14, comma 6-bis, D.Lgs. 546/1992](#), che dovrebbe quindi prevedere una nuova ipotesi di **litisconsorzio necessario**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Piano di Transizione 5.0 e credito d'imposta: convertito in Legge il Decreto "PNRR 4"

di Chiara Grandi, Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

Transizione 5.0: il credito d'imposta per la transizione digitale ed energetica

Scopri di più

Il decreto "PNRR 4" (D.L. 19/2024) ha completato **il suo iter di formazione**: la legge di conversione 29.4.2024, n. 56, è stata, infatti, **pubblicata nella Gazzetta Ufficiale** n. 100 dello scorso 30.4.2024.

L'articolo 38 istituisce e disciplina il **Piano di Transizione 5.0**, avente lo scopo di sostenere la **transizione dei processi di produzione**, verso un modello energeticamente **efficiente e sostenibile**.

Il legislatore ha individuato nel **credito di imposta** lo strumento più idoneo a **raggiungere tale obiettivo**; esso sarà riconosciuto a **tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato** e alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, **indipendentemente** dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell'impresa, che negli anni **2024 e 2025** effettuano **nuovi investimenti in strutture produttive** ubicate nel territorio dello Stato, **nell'ambito di progetti di innovazione**, da cui consegua una **riduzione dei consumi energetici**.

Per beneficiare dell'agevolazione, le imprese devono rispettare le normative sulla **sicurezza** nei luoghi di lavoro applicabili in ciascun settore e il corretto adempimento degli obblighi di versamento dei **contributi previdenziali e assistenziali** a favore dei lavoratori.

Gli investimenti ammessi sono quelli in **beni strumentali nuovi materiali ed immateriali**, di cui agli [allegati A e B](#) annessi alla L. 232/2016 (l'elenco è quello riferito ai beni ammessi all'ormai nota agevolazione "Industria 4.0"), **interconnessi** al sistema aziendale e che comportino complessivamente una **riduzione** dei consumi energetici della **struttura produttiva**, cui si riferisce il progetto di innovazione, non inferiore al **3%** o, in alternativa, una **riduzione dei consumi energetici dei processi** interessati dall'investimento non inferiore al **5%**.

La percentuale del credito d'imposta varia dal **35%** al **5%** in base all'importo dell'investimento (metodo a scaglioni), con possibili incrementi nel caso di **riduzioni dei consumi energetici superiori** (fino a un'aliquota massima di credito di imposta riconosciuta del **45%**).

Le imprese possono arricchire il progetto con ulteriori tipologie di investimenti (fermo restando la necessità di un investimento trainante tra quelli indicati sopra), inclusi i **software** per la **gestione dei consumi** e dell'impresa, la **formazione del personale**, e con **beni nuovi** finalizzati all'autoproduzione (e all'autoconsumo) di energia da **fonti rinnovabili**, compresi gli **impianti per lo stoccaggio** dell'energia prodotta.

Il piano Transizione 5.0 non si limita, dunque, ad **agevolare l'installazione di impianti fotovoltaici**, ma copre l'intero spettro delle energie rinnovabili (eolico, idroelettrico eccetera), **escludendo gli impianti alimentati a biomassa**.

L'acquisizione di impianti per **l'autoproduzione e l'autoconsumo di energia** da fonte solare sconta **ulteriori vincoli**: la norma richiede, infatti, che i **pannelli fotovoltaici siano prodotti nell'Ue**.

Ciò provoca non poche **complicazioni**, considerando che le filiere necessarie per le tecnologie chiave in tema di decarbonizzazione sono **concentrate al di fuori del continente europeo**, principalmente in Cina (in media per il 65% del totale), con la conseguenza che, a livello europeo, non solo i costi sono sensibilmente più alti (e ciò viene, seppur parzialmente, compensato dal riconoscimento di un **incremento della base di calcolo** del credito d'imposta 5.0 per un importo pari al **120%** o al **140%** del loro costo, in base a specifiche caratteristiche tecniche), ma **la scarsità di offerta rende anche improbabile soddisfare la domanda crescente di pannelli fotovoltaici**, rendendo, di fatto, **impossibile usufruire della deduzione maggiorata** e del credito di imposta associato a tale tipologia di investimento.

Dal punto di vista degli **adempimenti burocratici**, si ricorda che il credito d'imposta è subordinato alla presentazione di apposite comunicazioni al **GSE** (preventiva, intermedia e finale), corredate anche da **certificazioni rilasciate da un valutatore indipendente**, attestanti:

- **ex ante**, la riduzione dei consumi energetici conseguibili tramite gli investimenti nei beni agevolati,
- **ex post**, l'effettiva realizzazione degli investimenti conformemente a quanto previsto dalla certificazione ex ante.

Unitamente alla certificazione *ex post*, nella **comunicazione finale** devono altresì essere allegate:

- la certificazione attestante l'avvenuta **interconnessione** dei beni e;
- la certificazione – da parte del soggetto incaricato alla revisione legale dei conti – attestante **l'effettivo sostenimento delle spese** ammissibili e la loro corrispondenza alla documentazione contabile dell'impresa.

Queste appena descritte sono le regole di carattere generale: per dare piena attuazione all'incentivo in commento, tuttavia, si è **in attesa di un decreto del Ministero delle Imprese e del Made in Italy**, il quale sta lavorando per completare il **decreto attuativo** e il **regolamento**

tecnico connesso, che dovrà altresì ottenere il concerto di altri due ministeri, l'Economia (che deve controllare la fruizione dei crediti d'imposta entro il limite delle risorse) e l'Ambiente e sicurezza energetica (competente per gli aspetti di efficientamento energetico). A ciò si aggiunge **l'implementazione da parte del Mimit della piattaforma telematica per la gestione dei crediti d'imposta** e il controllo dell'andamento della misura.

Le regole non ancora definite e i tempi strettissimi di realizzazione degli investimenti agevolabili per le imprese mettono in seria **difficoltà** l'attuazione del piano Transizione 5.0, con il rischio di perdere parte dei **6,3 miliardi** di fondi europei messi sul piatto per il progetto.

Ciò è ancor più vero se si considera che – elemento emerso dal lavoro tecnico in corso in questi giorni – entro il **31.12.2025** chi vorrà usufruire del credito d'imposta **non solo dovrà aver ricevuto il bene incentivabile**, ma dovrà anche averlo **messo in funzione e interconnesso**.

Per questo, si spera, a livello europeo, in una **proroga** delle scadenze del Pnrr in modo da spostare almeno di un anno la rendicontazione arrivando al **31.12.2026**, considerate anche le difficoltà che starebbero incontrando anche altri Paesi europei sul cronoprogramma dei **piani Next Generation Eu**.

Ciò consentirebbe alle aziende italiane di **pianificare e realizzare investimenti mirati**, rispondendo alle necessità di **efficientamento energetico e decarbonizzazione**.