

# dossier

XIX Legislatura

11 marzo 2024

## Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)

D.L. 19/2024 – A.C. 1752

Parte I – *Schede di lettura*

## Articolo 38 (*Transizione 5.0*)

L'articolo 38 istituisce e disciplina il piano **Transizione 5.0**.

Viene in particolare previsto un **contributo**, sotto forma di **credito d'imposta**, a **tutte le imprese** residenti nel territorio dello Stato che negli anni **2024** e **2025** effettuano **nuovi investimenti in strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato**, nell'ambito di **progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici** alle condizioni, nelle misure ed entro i limiti di spesa stabiliti dalle norme in commento.

Le norme dispongono, tra l'altro, in ordine a:

- **requisiti per ottenere le agevolazioni e soggetti esclusi;**
- **investimenti agevolabili;**
- misura dell'agevolazione e calcolo dei parametri rilevanti;
- condizioni di **accesso all'agevolazione** tra cui la presentazione di apposite **certificazioni** attestanti la riduzione dei consumi energetici conseguibili e l'effettiva realizzazione degli investimenti;
- modalità di **utilizzo** del credito di imposta e il suo **cumulo** con altri incentivi;
- regime dei **controlli;**
- implementazione e gestione di una **piattaforma informatica** finalizzata a consentire il monitoraggio e il controllo dell'andamento dell'agevolazione.

### *Transizione 5.0: istituzione del credito d'imposta*

In particolare, il **comma 1** istituisce, all'esplicito scopo di sostenere il processo di transizione digitale ed energetica delle imprese, in attuazione di quanto previsto dalla decisione del Consiglio ECOFIN dell'8 dicembre 2023 e, in particolare, di quanto disposto in relazione all'**Investimento 15 - "Transizione 5.0"**, della **Missione 7 - REPowerEU**, il Piano Transizione 5.0.

L'investimento **Transizione 5.0 (M7-I15)**, inserito nel capitolo *REPowerEU* del PNRR Italiano, è finalizzato alla **transizione dei processi produttivi** verso un **modello di produzione sostenibile** con un *budget* di **6.300 milioni**, puntando a raggiungere un risparmio energetico cumulato di 400.000 TEP (tonnellate di equivalente in petrolio). La misura, secondo quanto riporta la **Relazione del Governo** sullo stato di attuazione del PNRR (DOC. XIII, n. 2) trasmessa il 26 febbraio 2024, è strutturata come un **credito di imposta** a valere sulle spese effettuate dalle imprese nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 ed il 31 dicembre 2025. Le tipologie di beni interessati dalla misura sono per:

- *Asset* digitali (beni 4.0 materiali e immateriali);
- *Asset* necessari per l'autoproduzione e l'autoconsumo di energia da FER (esclusa la biomassa);
- Formazione del personale in competenze per la transizione ecologica.

L'importo del credito è commisurato proporzionato alla riduzione finale del consumo energetico ottenuta con l'investimento da ciascuna impresa e prevede tre livelli crescenti di intensità di aiuto. Un ulteriore 1% del *budget* è volto a creare una piattaforma di gestione delle certificazioni dei progetti. La misura prevede anche la pubblicazione di un *report*, da parte del MIMIT, di valutazione degli investimenti PNRR di sua competenza.

La misura prevede una *milestone* e due *target*.

La ***milestone* M7-40 (T1-2024)** comporta **adozione di tutti gli atti necessari all'implementazione della misura**, inclusa la definizione dei criteri di eleggibilità degli investimenti.

Il *target* M7-41 (T2-2026) prevede invece la notifica della concessione di crediti di imposta per un ammontare pari al totale delle risorse destinate alla dotazione finanziaria della misura (6,3 miliardi di euro) insieme alla pubblicazione di un report sugli investimenti PNRR di titolarità MIMIT.

L'altro *target* finale, M7-42 (T2-2026), che si concentra sull'impatto ambientale raggiunto, prevede un risparmio finale tra il 2024 e il 2026 di 0,4 MTOE (*Million Tonnes of Oil Equivalent*), ottenuto attraverso gli investimenti sostenuti con questa misura.

L'intervento in commento si colloca nel solco degli interventi a sostegno delle imprese varati nelle scorse legislature (**Industria 4.0 e Transizione 4.0**), per un commento delle quali, si rinvia all'apposito [tema](#) dell'attività parlamentare. Si tratta di interventi eterogenei, principalmente aventi la forma di crediti di imposta e di contributi alle imprese, con la finalità di rafforzare il sistema produttivo nazionale nell'ottica di finalizzare gli strumenti normativi, da ultimo, alla promozione dell'innovazione sostenibile.

Si osserva che l'agevolazione introdotta presenta numerose similitudini con il precedente credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, sia con riferimento alla disciplina sostanziale - percentuale agevolata decrescente rispetto alla dimensione dell'investimento, condizioni di ammissione - sia per quanto riguarda il regime di utilizzabilità e i controlli.

Per ulteriori informazioni sull'agevolazione precedente, si rinvia al [sito](#) del Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* e al già citato [portale della documentazione parlamentare](#).

Il **comma 2** attribuisce un **contributo**, sotto forma di **credito d'imposta**, 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 che conseguono una riduzione dei consumi energetici** alle condizioni, nelle misure ed entro i limiti di spesa stabiliti dalle norme in esame.

A differenza del credito d'imposta per beni strumentali nuovi disciplinato dalla legge di bilancio 2021 (come successivamente integrato e modificato nel tempo), la principale caratteristica del contributo in esame è che esso viene attribuito a **condizione** che gli investimenti agevolabili siano effettuati nell'ambito di **progetti di innovazione che conseguono una riduzione dei consumi energetici**.

### *Condizioni di ammissione ed esclusioni*

Il **comma 3** esclude dall'**agevolazione** le imprese in stato di **liquidazione** volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, o sottoposte ad altra **procedura concorsuale** prevista dalla legge fallimentare (regio decreto 16 marzo 1942, n. 267) e dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14) o da altre leggi speciali, o che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni.

Sono, inoltre, **escluse** le imprese **destinatari di sanzioni interdittive** ai sensi delle norme sulla responsabilità amministrativa delle persone giuridiche (decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231).

Per le **imprese ammesse** al credito d'imposta, analogamente al precedente credito di imposta, la concessione del beneficio spettante è comunque **subordinata** al rispetto delle **normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro** applicabili in ciascun settore e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

### *Investimenti agevolabili ed esclusi*

Il **comma 4** individua gli investimenti agevolabili.

Le disposizioni in esame rinviano ai beni **materiali e immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa di cui agli allegati A e B annessi alla legge 11 dicembre 2016, n. 232** e che sono interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Si tratta, rispettivamente, dei beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese (beni strumentali tecnologicamente avanzati) e dei beni immateriali (*software*, sistemi e *system integration*, piattaforme e applicazioni) funzionali ai processi di trasformazione 4.0.

Rispetto alle norme precedenti, si pone la condizione che, **tramite gli stessi** investimenti agevolabili si consegua complessivamente una **riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva** localizzata nel territorio nazionale **non inferiore al 3 per cento** o, in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento **non inferiore al 5 per cento**.

Viene chiarito che ai fini dell'agevolazione, rientrano tra i beni strumentali immateriali di cui al citato allegato B alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, **ove specificamente previsti dal progetto di innovazione**, anche:

a) i *software*, i sistemi, le piattaforme o le applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscono il monitoraggio continuo e la visualizzazione dei consumi energetici e dell'energia autoprodotta e autoconsumata, o introducono meccanismi di efficienza energetica, attraverso la raccolta e l'elaborazione dei dati anche provenienti dalla sensoristica IoT di campo (*Energy Dashboarding*);

b) i *software* relativi alla gestione di impresa se acquistati unitamente ai *software*, ai sistemi o alle piattaforme di cui alla lettera a).

Il **comma 5** chiarisce che, nell'ambito dei progetti di **innovazione** che conseguono una **riduzione dei consumi** energetici nelle misure e alle condizioni già richiamati, sono inoltre **agevolabili**:

a) gli investimenti in beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di **energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo**, a eccezione delle biomasse, compresi gli impianti per lo stoccaggio dell'energia prodotta. Con riferimento ai moduli fotovoltaici, sono considerati ammissibili

esclusivamente quelli di cui all'articolo 12, comma 1, lettere a), b) e c) del decreto-legge 9 dicembre 2023, n. 181.

Si tratta dei prodotti che rispondono ai seguenti requisiti di carattere territoriale e qualitativo:

- moduli fotovoltaici prodotti negli Stati membri dell'Unione europea con un'efficienza a livello di modulo almeno pari al 21,5%;
- moduli fotovoltaici con celle, prodotti negli Stati membri dell'Unione europea con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,5%;
- moduli prodotti negli Stati membri dell'Unione europea composti da celle bifacciali ad eterogiunzione di silicio o tandem prodotte nell'Unione europea con un'efficienza di cella almeno pari al 24,0%.

Gli investimenti in beni di cui alle lettere b) e c) concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari, rispettivamente, al 120 per cento e 140 per cento del loro costo.

Nelle more della formazione del registro delle tecnologie per il fotovoltaico, di cui al richiamato articolo 12, sono agevolabili gli impianti con moduli fotovoltaici che, **sulla base di apposita attestazione rilasciata dal produttore**, rispettino i requisiti di carattere tecnico e territoriale previsti dalle già menzionate lettere a), b) e c) del medesimo articolo 12.

- b) le spese **per la formazione del personale**, considerate aiuti compatibili con il mercato interno, contemplate dall'articolo 31, paragrafo 3, del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014. Si tratta delle spese di personale relative ai formatori per le ore di partecipazione alla formazione; dei costi di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione (quali le spese di viaggio, i materiali e le forniture con attinenza diretta al progetto, l'ammortamento degli strumenti e delle attrezzature per la quota da riferire al loro uso esclusivo per il progetto di formazione, escluse le spese di alloggio, ad eccezione delle spese di alloggio minime necessarie per i partecipanti che sono lavoratori con disabilità); dei costi dei servizi di consulenza connessi al progetto di formazione; delle spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e le spese generali indirette (spese amministrative, locazione, spese generali) per le ore durante le quali i partecipanti hanno seguito la formazione.

Tali spese sono agevolabili ove **finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la transizione digitale ed energetica dei processi produttivi**, nel limite del **10 per cento** degli investimenti effettuati nei beni materiali e immateriali di cui ai commi 4 e nei beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di

energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo (di cui al comma 5, lettera a)), e in ogni caso **sino al massimo di 300 mila euro**, a condizione che le attività formative siano **erogate da soggetti esterni individuati dalla disciplina secondaria**, ovvero dal decreto del Ministro delle imprese e del *made in Italy* previsto al comma 17 e secondo le modalità ivi stabilite.

Ai sensi del **comma 6**, per garantire il **rispetto del principio di non arrecare un danno significativo all'ambiente** ai sensi dell'articolo 17 del regolamento (UE) n. 852/2020 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 18 giugno 2020, **non sono in ogni caso agevolabili gli investimenti destinati:**

- a) ad attività direttamente connesse ai combustibili fossili;
- b) ad attività nell'ambito del sistema di scambio di quote di emissione dell'UE (ETS) che generano emissioni di gas a effetto serra previste non inferiori ai pertinenti parametri di riferimento;
- c) ad attività connesse alle discariche di rifiuti, agli inceneritori e agli impianti di trattamento meccanico biologico;
- d) ad attività nel cui processo produttivo venga generata un'elevata dose di sostanze inquinanti classificabili come **rifiuti speciali pericolosi** (di cui al regolamento (UE) n. 1357/2014 della Commissione, del 18 dicembre 2014) e il cui smaltimento a lungo termine potrebbe causare un danno all'ambiente.

Sono altresì **esclusi gli investimenti in beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa** nei settori **dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento dei rifiuti.**

Si ricorda che l'articolo 17 del richiamato Regolamento (UE) 2020/852 dispone che, al fine di valutare se un'attività economica sia ecosostenibile, tenuto conto del ciclo di vita dei prodotti e dei servizi forniti da un'attività economica, compresi gli elementi di prova provenienti dalle valutazioni esistenti del ciclo di vita, tale attività economica arreca un danno significativo:

- a) alla mitigazione dei cambiamenti climatici, se l'attività conduce a significative emissioni di gas a effetto serra;
- b) all'adattamento ai cambiamenti climatici, se l'attività conduce a un peggioramento degli effetti negativi del clima attuale e del clima futuro previsto su sé stessa o sulle persone, sulla natura o sugli attivi;
- c) all'uso sostenibile e alla protezione delle acque e delle risorse marine, se l'attività nuoce: al buono stato o al buon potenziale ecologico di corpi idrici, comprese le acque di superficie e sotterranee; o al buono stato ecologico delle acque marine;
- d) all'economia circolare, compresi la prevenzione e il riciclaggio dei rifiuti, se: l'attività conduce a inefficienze significative nell'uso dei materiali o nell'uso

diretto o indiretto di risorse naturali quali le fonti energetiche non rinnovabili, le materie prime, le risorse idriche e il suolo, in una o più fasi del ciclo di vita dei prodotti, anche in termini di durabilità, riparabilità, possibilità di miglioramento, riutilizzabilità o riciclabilità dei prodotti; l'attività comporta un aumento significativo della produzione, dell'incenerimento o dello smaltimento dei rifiuti, ad eccezione dell'incenerimento di rifiuti pericolosi non riciclabili; o lo smaltimento a lungo termine dei rifiuti potrebbe causare un danno significativo e a lungo termine all'ambiente;

- e) alla prevenzione e alla riduzione dell'inquinamento, se l'attività comporta un aumento significativo delle emissioni di sostanze inquinanti nell'aria, nell'acqua o nel suolo rispetto alla situazione esistente prima del suo avvio; o
- f) alla protezione e al ripristino della biodiversità e degli ecosistemi, se l'attività: nuoce in misura significativa alla buona condizione e alla resilienza degli ecosistemi o nuoce allo stato di conservazione degli habitat e delle specie, comprese quelli di interesse per l'Unione.

Ai fini di tale valutazione tiene conto dell'impatto ambientale dell'attività stessa e dell'impatto ambientale dei prodotti e dei servizi da essa forniti durante il loro intero ciclo di vita, in particolare prendendo in considerazione produzione, uso e fine vita di tali prodotti e servizi.

### *Misura dell'agevolazione e calcolo dei parametri rilevanti*

Ai sensi **del comma 7**, il credito d'imposta è riconosciuto nelle seguenti misure:

- **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**.

Per gli investimenti effettuati mediante contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni. Per gli investimenti nei beni immateriali (di cui all'allegato B alla legge 11 dicembre 2016, n. 232) utilizzati mediante soluzioni di *cloud computing*, ossia con risorse di calcolo condivise e connesse, si assume anche il costo relativo alle spese per servizi imputabili per competenza.

**Il comma 8** prevede l'**innalzamento della misura del credito d'imposta** per ciascuna quota di investimento, sopra indicate come segue:

- a) **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**, conseguita tramite gli investimenti nei beni materiali e immateriali, di cui al già menzionato comma 4;

b) **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**, conseguita tramite gli investimenti nei beni medesimi.

Il **comma 9** individua le modalità di calcolo della riduzione dei consumi da cui discende la misura del credito d'imposta. Essa, riproporzionata su base annuale, è calcolata con riferimento ai **consumi energetici registrati nell'esercizio precedente a quello di avvio di effettuazione degli investimenti**, al netto delle variazioni dei volumi produttivi e delle condizioni esterne che influiscono sul consumo energetico. Per le imprese di nuova costituzione, il risparmio energetico conseguito è calcolato rispetto ai consumi energetici medi annui riferibili a uno scenario controfattuale, individuato secondo i criteri definiti dalla normativa di rango secondario (decreto di cui al comma 17).

#### *Condizioni per accedere all'agevolazione*

Il **comma 10** prevede che, per accedere al contributo, le imprese presentano, in via telematica, sulla base di un modello standardizzato messo a disposizione dal Gestore dei Servizi Energetici s.p.a (GSE), apposita **documentazione** (di cui al comma 11) unitamente ad una comunicazione concernente la **descrizione del progetto di investimento e il costo dello stesso**.

In particolare il soggetto gestore, previa verifica della completezza della documentazione, trasmette quotidianamente, con modalità telematiche, al Ministero delle imprese e del *made in Italy*, l'elenco delle imprese che hanno validamente chiesto di fruire dell'agevolazione e l'importo del credito prenotato, assicurando che l'importo complessivo dei progetti ammessi a prenotazione non ecceda il limite di spesa. Ai fini dell'utilizzo del credito, l'impresa invia al GSE comunicazioni periodiche relative all'avanzamento dell'investimento ammesso all'agevolazione, secondo modalità definite con il decreto attuativo. In base a tali comunicazioni è determinato l'importo del credito d'imposta utilizzabile, nel limite massimo di quello prenotato. L'impresa comunica il completamento dell'investimento e tale comunicazione deve essere corredata, a pena di decadenza, dalla certificazione di cui al comma 11, lettera *b*) (vedi *infra*). Il GSE trasmette all'Agenzia delle entrate, con modalità telematiche definite d'intesa, l'elenco

delle imprese beneficiarie con l'ammontare del relativo credito d'imposta utilizzabile in compensazione mediante F24, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Il **comma 11** subordina il **riconoscimento del contributo** alla presentazione di apposite **certificazioni** rilasciate da un **valutatore indipendente**, secondo criteri e modalità individuate con norma secondaria (decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy di cui al comma 17), che rispetto all'ammissibilità e al completamento degli investimenti, attesta:

a) *ex ante*, la **riduzione dei consumi energetici** conseguibili tramite gli investimenti nei beni di cui al comma 4;

b) *ex post*, l'effettiva **realizzazione degli investimenti** conformemente a quanto previsto dalla certificazione *ex ante*.

In particolare il decreto attuativo deve individuare i requisiti, anche in termini di indipendenza, imparzialità, onorabilità e professionalità, dei soggetti autorizzati al rilascio delle certificazioni.

Tra i soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni sono compresi, in ogni caso:

i) gli Esperti in Gestione dell'Energia (EGE) certificati da organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11339; si veda, per ulteriori informazioni, la [pagina informativa](#) dell'ente italiano di accreditamento (Accredia);

ii) le *Energy Service Company* (ESCo) certificate da organismo accreditato secondo la norma UNI CEI 11352 (si veda il [sito ENEA](#) per ulteriori informazioni).

Il Ministero delle imprese e del *made in Italy* esercita, anche avvalendosi del GSE, la vigilanza sulle attività svolte dai soggetti abilitati al rilascio delle certificazioni, verificando la correttezza formale delle certificazioni rilasciate e procedendo, sulla base di idonei piani di controllo, alla verifica nel merito della rispondenza del loro contenuto alle disposizioni di cui al presente decreto e ai relativi provvedimenti attuativi.

Il **comma 12** dispone che, per le **piccole e medie imprese**, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 10.000 euro, fermi restando i limiti massimi percentuali per soglia di investimenti, di cui al comma 7.

#### ***Utilizzo del credito di imposta, cessione a terzi e cumulo***

Il **comma 13** individua le modalità di **utilizzo** del credito d'imposta.

In particolare esso è utilizzabile esclusivamente in **compensazione** con modello F24 (ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241), decorsi cinque giorni dalla regolare trasmissione, da parte di GSE all'Agenzia delle Entrate, dell'elenco di imprese beneficiarie (di cui all'ultimo periodo del comma 10) entro la data del 31 dicembre 2025, unicamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate pena il rifiuto dell'operazione di versamento. L'ammontare non ancora utilizzato alla predetta data è riportato in avanti ed è utilizzabile in cinque quote annuali di pari importo.

L'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione non deve eccedere l'importo concesso dal Ministero delle imprese e del made in Italy, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

Allo scopo di consentire la regolazione contabile delle compensazioni effettuate attraverso il modello F24 telematico, le risorse stanziare a copertura del credito d'imposta concesso sono trasferite sulla contabilità speciale n. 1778 «Agenzia delle entrate - Fondi di bilancio» aperta presso la Tesoreria dello Stato. Il credito d'imposta **non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale.**

In assenza di precisazioni da parte della norma in esame, la disposizione sembra riferirsi sia al **consolidato nazionale** di cui agli articoli 117-129 del Testo Unico delle Imposte sui redditi – TUIR (di cui al D.P.R. n. 917 del 1986), ovvero al regime di determinazione del reddito complessivo Ires per tutte le società partecipanti, rappresentato dalla somma algebrica delle singole base imponibili che risultano dalle rispettive dichiarazioni dei redditi, sia al **consolidato mondiale** (di cui ai successivi articoli 130-142 TUIR) che consente alle società di capitale e agli enti commerciali di includere nella propria base imponibile, indipendentemente dalla distribuzione, i redditi di tutte le proprie controllate non residenti.

Al credito di imposta non si applicano i limiti di compensazione di cui all'articolo 1, comma 53, della legge n. 244 del 2007, e di cui all'articolo 34 della legge n. 388 del 2000. Al riguardo, si ricorda che il limite annuo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili per soggetti intestatari di conto fiscale individuato dal menzionato articolo 34 è stato elevato a 2 milioni di euro in via strutturale dalla legge di bilancio per il 2022 (articolo 1, comma 72 della legge n. 234 del 2021) a decorrere dal 2022. Resta fermo il limite di compensazione annuale per le agevolazioni alle imprese, di cui alla già menzionata legge n. 244 del 2007, pari a 250.000 euro.

All'agevolazione in esame non si applica l'articolo 31 del decreto-legge n. 78 del 2010, che blocca la possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali, qualora il contribuente abbia a proprio carico ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro.

Il credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito imponibile, nonché della base imponibile Irap** e non rileva ai fini della determinazione della percentuale di deducibilità degli interessi passivi, di cui all'articolo 61 del TUIR, né rispetto ai criteri di inerenza per la deducibilità delle spese, di cui all'articolo 109, comma 5, del medesimo TUIR.

Ai sensi del **comma 14**, ove i **beni agevolati** sono **ceduti a terzi**, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a **strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione** anche se appartenenti allo stesso soggetto, nonché in caso di mancato esercizio dell'opzione per il riscatto nelle ipotesi di beni acquisiti in locazione finanziaria, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di completamento degli investimenti, il credito d'imposta è corrispondentemente ridotto escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo. Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione è direttamente riversato dal beneficiario entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le suddette ipotesi, senza applicazione di sanzioni e interessi.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 1, commi 35 e 36, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, in materia di investimenti sostitutivi.

Le disposizioni in materia di investimenti sostitutivi sono previste dall'articolo 1, commi 35 e 36, della legge n. 205 del 2017 e evitare che il beneficio interferisca, negli esercizi successivi, con le scelte di investimento più opportune che l'impresa possa avere l'esigenza di compiere al fine di mantenere il livello di competitività raggiunto. In tali casi, si prevede che la sostituzione non determini la revoca dell'agevolazione a condizione che il bene nuovo abbia caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'allegato A alla legge n. 232 del 2016 e che siano soddisfatte le condizioni documentali previste per l'investimento originario.

Ai sensi del **comma 18** il credito d'imposta **non è cumulabile**, in relazione ai medesimi costi ammissibili, con il credito d'imposta per **investimenti in beni nuovi strumentali** previsto dal piano Transizione 4.0 (di cui alla richiamata legge di bilancio 2021, in particolare all'articolo 1, commi 1051 e seguenti, della legge 30 dicembre 2020, n. 178) nonché con il **credito d'imposta per investimenti nella ZES unica nel Mezzogiorno** (di cui all'articolo 16, del decreto-legge 19 settembre 2023, n. 124).

Esso tuttavia è **cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi**, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile

dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al periodo precedente, non porti al superamento del costo sostenuto.

Con riferimento alla cumulabilità del credito di imposta, resta fermo quanto previsto dall'articolo 9 del regolamento (UE) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio, ai sensi del quale il sostegno nell'ambito del dispositivo per la ripresa e la resilienza si aggiunge al sostegno fornito nell'ambito di altri programmi e strumenti dell'Unione. I progetti di riforma e di investimento possono essere sostenuti da altri programmi e strumenti dell'Unione, a condizione che tale sostegno non copra lo stesso costo.

### ***Regime dei controlli***

Ai sensi del **comma 15**, ai fini dei **successivi controlli**, i soggetti che si avvalgono del credito d'imposta sono tenuti a conservare, pena la revoca del beneficio, la documentazione idonea a dimostrare l'effettivo sostenimento e la corretta determinazione dei costi agevolabili. A tal fine, le fatture, i documenti di trasporto e gli altri documenti relativi all'acquisizione dei beni agevolati devono contenere l'esplicito riferimento alle disposizioni di cui alle norme in esame.

L'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa devono risultare da apposita **certificazione** rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti. 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 del registro dei revisori (di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39), ovvero nella sezione cui sono iscritti i revisori che svolgono attività di revisione legale o che collaborano a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale, o che hanno svolto le predette attività nei tre anni precedenti.

Nell'assunzione di tale incarico il revisore legale dei conti o la società di revisione legale dei conti osservano i principi di indipendenza elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze sentita la Consob, ai sensi dell'articolo 10 del citato decreto legislativo n. 39 del 2010.

Le disposizioni in esame prevedono letteralmente che si applicano, "in attesa della loro adozione", i principi di indipendenza previsti dal codice etico dell'International Federation of Accountants (IFAC).

Si ricorda al riguardo che il Ministero dell'economia e delle finanze, con determinazione 23 marzo 2023, n. 127 ha elaborato il Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale, nonché di

indipendenza e obiettività dei soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti.

*Al riguardo, stante l'adozione del predetto Codice, si valuti il contenuto della disposizione relativa all'applicazione del codice etico IFAC.*

Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute in aumento del credito d'imposta per un importo non superiore a 5.000 euro, fermo restando, comunque, l'insieme di limiti previsti al comma 7.

Ai sensi del **comma 16**, sulla base della documentazione contabile e tecnica prevista dalle norme in esame, nonché della eventuale ulteriore documentazione fornita dalle imprese, **il GSE**, nei termini concordati con l'Agenzia delle entrate, **è individuato quale soggetto cui spetta l'effettuazione dei controlli finalizzati alla verifica dei requisiti tecnici e dei presupposti previsti per la fruizione del beneficio.**

Nel caso in cui si accerti, anche in esito alle verifiche documentali ed *in situ* (effettuate ai sensi dall'articolo 22 del regolamento (UE) 2021/241, in ordine all'utilizzo delle risorse in seno al PNRR) svolte dai competenti Organi di controllo nazionali ed europei, l'indebita fruizione anche parziale del credito d'imposta, il GSE ne dà comunicazione all'Agenzia delle entrate indicando i presupposti, i mezzi di prova e le ragioni giuridiche su cui si fonda il recupero, per i conseguenti atti di recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni. Nei giudizi tributari avverso gli atti di recupero il GSE è litisconsorte necessario (ai sensi dell'articolo 14, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546).

### ***Disposizioni di attuazione***

Il **comma 17** affida a un decreto del Ministro delle imprese e del made in Italy, da adottare, entro il 1° aprile 2024 (30 giorni dall'entrata in vigore del decreto in esame), di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, la definizione delle modalità attuative delle disposizioni di cui al presente articolo, con particolare riguardo:

a) al contenuto nonché alle modalità e ai termini di trasmissione delle comunicazioni, delle certificazioni e dell'eventuale ulteriore documentazione atta a dimostrare la spettanza del beneficio, ivi compresa l'avvenuta interconnessione dei beni al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura;

b) ai criteri per la determinazione del risparmio energetico conseguito, anche in relazione allo scenario controfattuale (di cui al comma 9); e dell'esistenza degli ulteriori requisiti tecnici correlati agli investimenti;

c) alle procedure di concessione del contributo e di fruizione del credito d'imposta, nonché di controllo, esclusione e recupero del beneficio atte a garantire il rispetto della normativa nazionale ed europea;

d) alle modalità finalizzate ad assicurare il rispetto del limite di spesa, di cui al successivo comma 21;

e) all'individuazione dei requisiti, anche in termini di indipendenza, imparzialità, onorabilità e professionalità, dei soggetti autorizzati al rilascio delle certificazioni *ex ante* ed *ex post* (di cui al comma 11 e di quelle di cui al comma 15), nonché alle coperture assicurative di cui gli stessi devono dotarsi per tenere indenni le imprese in caso di errate valutazioni di carattere tecnico;

f) all'individuazione delle eccezioni e delle specifiche connesse agli investimenti non agevolabili (di cui al comma 6);

g) alle modalità con le quali è effettuato il monitoraggio in ordine al concorso della misura al raggiungimento degli obiettivi in materia di cambiamenti climatici, in conformità all'allegato VI del regolamento (UE) 241/2021 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 febbraio 2021. Per ulteriori informazioni si rinvia al portale della documentazione parlamentare, in particolare al [tema in materia di cambiamenti climatici](#).

### ***Piattaforma per le certificazioni***

Il **comma 19** affida al Ministero delle imprese e del made in Italy il compito di provvedere allo sviluppo, implementazione e gestione di una **piattaforma informatica** finalizzata a consentire l'attività di monitoraggio e controllo sull'andamento della misura agevolativa, anche ai fini del rispetto dei limiti di spesa.

La piattaforma è altresì funzionale a facilitare la valutazione, lo scambio e la gestione dei dati trasmessi dal GSE, nonché alle gestione e monitoraggio di altre misure incentivanti, in modo da individuare sinergie attivabili con altre fonti di finanziamento europee, con particolare riguardo ai settori maggiormente strategici per la competitività e l'autonomia tecnologica nazionale e dell'Unione europea, nonché a consentire l'elaborazione di un rapporto analitico sull'efficacia degli investimenti PNRR assegnati alla titolarità del Ministero delle imprese e del made in Italy.

Ai sensi del **comma 20** il GSE provvede, sulla base di **convenzione** con il Ministero delle imprese e del *made in Italy*, alla ricezione delle domande di prenotazione e delle comunicazioni *ex post* (di cui al comma 11, lettera *b*)) e di quelle, ulteriori, eventualmente previste dal decreto attuativo relative alla **rendicontazione dell'investimento e al credito di imposta spettante**,

**all'effettuazione delle verifiche della documentazione allegata dagli istanti, nonché ai controlli - di cui al comma 16 - sulla base di apposita convenzione stipulata con il Ministero delle imprese e con l'Agenzia delle Entrate, con oneri a valere sulle risorse di cui al comma 21 nei limiti massimi di 45 milioni.**

### *Copertura finanziaria*

Il **comma 21** prevede che agli oneri derivanti dalle norme in esame (commi 1-15) pari a **1.039,5 milioni di euro per l'anno 2024, 3.118,5 milioni di euro per l'anno 2025** e **415,8 milioni di euro** per ciascuno degli anni dal 2026 al 2030, che aumentano in termini di indebitamento netto a 3.118,5 milioni di euro per l'anno 2024, e agli oneri derivanti dai commi 16, 19 e 20, pari complessivamente a euro 63.000.000 per l'anno 2024, si provvede a valere sulla nuova Misura PNRR M7- Investimento 15 "Transizione 5.0" finanziata dal Fondo Next Generation EU-Italia.».