

NOTIZIARIO

n.

22

2025

SPESE DI TRASFERTA E RAPPRESENTANZA – DAL 2025 DEDUCIBILI SOLO CON PAGAMENTI TRACCIABILI

Riepilogo delle novità

TRANSIZIONE 5.0 E LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2025

Riepilogo della misura

LE NOVITÀ DEL SUPERBONUS 730/2025

Riepilogo della disciplina

ACCONTO IMU ENTRO IL 16 GIUGNO

Riepilogo della disciplina

IL BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE NEL 2025

Riepilogo dell'intervento dell'Agenzia delle Entrate

NOTIZIE FLASH**IVA DPI: ALIQUOTA AL 5% SE USATI PER PROTEGGERE I DIPENDENTI**

Con la [Risposta a interpello n 141/2025](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'aliquota IVA ridotta al 5% si applica ai dispositivi di protezione individuale (DPI), **solo se effettivamente utilizzati per la tutela della salute dei lavoratori**. I beni devono rientrare tra quelli previsti dalla normativa e avere una funzione concreta di protezione nei luoghi di lavoro.

Non basta la semplice classificazione come DPI per ottenere l'aliquota agevolata.

SPLIT PAYMENT: ESCLUSE DAL 1° LUGLIO LE SOCIETÀ QUOTATE

Dal 1° luglio, le società quotate verranno escluse dallo split payment: pertanto l'IVA andrà nella liquidazione dei fornitori. In particolare, si tratta delle **società quotate nell'indice FTSE MIB** della Borsa Italiana.

Di conseguenza, i fornitori dovranno valutare attentamente come operare osservando le regole dell'effettuazione dell'operazione che incidono nella tempistica di emissione della fattura.

Ad esempio, la fattura per il mese di giugno 2025 dovrà essere emessa entro il 5 luglio senza il regime split payment.

LOCAZIONE IN CEDOLARE SECCA: LA CLAUSOLA PENALE SCONTA L'IMPOSTA DI REGISTRO?

Con [Risposta a interpello n 146/2025](#), l'Agenzia delle Entrate chiarisce che chi opta per il regime della cedolare secca, **non dovrà applicare l'imposta di registro alla clausola penale che intende inserire nel contratto di locazione per tutelarsi da eventuali inadempimenti**. In particolare, viene specificato che la penale è una clausola accessoria e non autonoma che beneficia della stessa disciplina fiscale applicata al contratto di affitto pertanto non è prevista l'imposta di registro se il contratto è sottoposto a cedolare secca.

DECRETO SICUREZZA 2025: APPROVATO DEFINITIVAMENTE IL DDL DI CONVERSIONE

Nella seduta di Mercoledì 4 giugno, il Senato ha rinnovato la fiducia al Governo con l'approvazione definitiva del [disegno di legge](#) di conversione in legge del [Decreto Sicurezza \(D.L. n. 48/2025\)](#), recante

disposizioni urgenti in materia di sicurezza pubblica, ora in attesa della sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. Vediamo i principali contenuti.

- ◆ Si introduce come **nuova fattispecie di reato**, la detenzione di materiale con finalità di terrorismo e la diffusione online di istruzioni per compiere atti violenti o sabotaggi.
- ◆ **Cambia la disciplina della documentazione antimafia**: il prefetto potrà escludere temporaneamente alcune decadenze per evitare che un imprenditore individuale perda ogni mezzo di sostentamento.
- ◆ Si prevede che gli operatori economici **vittime del reato di usura**, beneficiari dei mutui, siano affiancati da un esperto incaricato di assisterli.
- ◆ Nasce il **reato di occupazione arbitraria di immobile destinato a domicilio altrui** punito con fino a 7 anni di reclusione. Prevista la possibilità per la polizia giudiziaria di disporre il rilascio immediato dell'immobile occupato in caso di occupazioni illegittime.
- ◆ Viene **rafforzata la tutela penale per le forze di polizia**: aumentano le pene per lesioni, resistenza e violenza a pubblico ufficiale, con aggravanti specifiche.
- ◆ Nuovo **reato di "rivolta" in carcere** e nei centri di trattenimento per migranti
- ◆ Si trasforma in **reato** (prima era solo un illecito amministrativo) **l'impedimento alla libera circolazione** su strada o ferrovia.
- ◆ **Si inaspriscono le pene per chi impiega minori nell'accattonaggio** (fino a 5 anni di reclusione) e per le truffe commesse in aree pubbliche o su mezzi di trasporto.
- ◆ Si chiarisce che la promozione della coltivazione della canapa è **ammessa soltanto a livello di filiera industriale** e per le finalità espressamente previste dalla legge.
- ◆ Previsti incentivi all'**apprendistato per i detenuti** e semplificazioni per l'accesso al lavoro esterno.

SPESE DI TRASFERTA E RAPPRESENTANZA: DAL 2025 DEDUCIBILI SOLO CON PAGAMENTI TRACCIABILI

La **Legge di Bilancio 2025** ha introdotto dei requisiti alle **spese di trasferta e rappresentanza**. In questo modo si **incrementa l'obbligo documentale** posto a carico di **imprese** e **professionisti**, dato che i tradizionali controlli contabili non saranno più sufficiente a determinare la deducibilità della spesa sostenuta. Le **novità, qui riepilogate, operano dal 01.01.2025** per i c.d. **"soggetti solari"**.

SPESE DI TRASFERTA E RAPPRESENTANZA: DAL 2025 DEDUCIBILI SOLO CON PAGAMENTI TRACCIABILI	
PREMESSA	<p>La "Legge di Bilancio 2025"¹ introduce l'onere di pagamento con mezzi tracciabili ai fini della deducibilità (e non imponibilità in capo ai dipendenti) delle spese di trasferta (vitto, alloggio, viaggio e trasporto con taxi e noleggio con conducente).</p> <p>Nell'ambito del reddito di impresa anche per la deducibilità delle spese di rappresentanza, fermi restando gli altri limiti già previsti, viene introdotto l'obbligo di pagamento con mezzi tracciabili.</p> <p>Il Legislatore definisce gli strumenti tracciabili come versamento bancario o postale ovvero "altri sistemi di pagamento" che garantiscono la tracciabilità e l'identificazione del suo autore ai fini di permettere efficaci controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria.</p> <p>Le nuove disposizioni sono applicabili dal 01.01.2025 e sono valide anche ai fini dell'IRAP.</p>
REDDITO DA LAVORO DIPENDENTE	<p>La "Legge di Bilancio 2025" modifica l'art. 51 comma 5 del Tuir in materia di reddito da lavoro dipendente introducendo il seguente periodo:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, per le trasferte o le missioni di cui al presente comma, non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle predette spese sono eseguiti con versamento bancario o postale</i></p> </div>

¹ Legge 207/2024.

ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

L'art. 51 del Tuir norma le **trasferte dei dipendenti**, distinguendo quelle all'interno del comune di lavoro da quelle effettuate al di fuori di tale territorio. Il **nuovo obbligo di pagamento tracciato riguarda entrambe le fattispecie** per quanto ad esse applicabili in coerenza con le disposizioni già vigenti.

Si ricorda, infatti, che i rimborsi spese per trasferte **all'interno del territorio comunale** concorrono a formare il reddito del lavoratore e quindi sono tassati in busta paga, tranne i rimborsi di trasporto, se comprovati con documenti (es. ricevute del taxi).

L'introduzione del nuovo periodo al comma 5 modifica la disciplina dei rimborsi per le spese di **vitto e alloggio e di quelle sostenute per il trasporto e viaggio effettuato con vettori diversi da quelli pubblici di linea**, ovvero taxi o noleggio con conducente (c.d. NCC). Detti **rimborsi non concorreranno a formare il reddito di lavoro dipendente a condizione che i pagamenti siano effettuati con bonifico bancario o postale, oppure mediante strumenti di pagamento tracciabili**, come carte di credito, di debito, carte prepagate, assegni bancari o circolari.

Per i rimborsi delle spese di trasporto l'obbligo di tracciabilità dovrebbe riguardare sia le trasferte al di fuori che quelle all'interno del Comune dove si trova la sede di lavoro.

Per le spese di vitto e alloggio, invece, il nuovo obbligo di tracciabilità dovrebbe valere solo in caso di rimborso per trasferte del dipendente fuori dal territorio comunale sede di lavoro.

L'obbligo di tracciabilità delle spese di trasporto si riferisce ad autoservizi pubblici non di linea, quali i taxi e il noleggio con conducente. Dal testo della norma, quindi, **l'obbligo non riguarderà** le spese relative agli **autoservizi pubblici di linea**, quali, ad esempio l'acquisto di biglietti ferroviari, aerei e di autobus di linea che potrà ancora avvenire con mezzi di pagamento diversi

	<p>da quelli tracciabili, e quindi anche in contanti.</p> <p> I nuovi obblighi di tracciabilità dovrebbero operare anche con riferimento alle trasferte di collaboratori coordinati e continuativi e amministratori titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.</p>
<p>REDDITO LAVORO AUTONOMO</p>	<p>In tema di reddito da lavoro autonomo la “Legge di Bilancio 2025” interviene inserendo il nuovo comma 6-ter dopo il comma 6-bis dell’art. 54 Tuir. La norma stabilisce che le spese di <u>vitto e alloggio</u>, nonché di viaggio e trasporto tramite <u>taxi</u> o <u>noleggio</u> con conducente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ addebitate analiticamente al committente; ◆ sostenute per le trasferte dei dipendenti e rimborsate analiticamente; ◆ corrisposte a lavoratori autonomi <p>sono deducibili dal reddito da lavoro autonomo solo se i pagamenti sono eseguiti con mezzi di pagamento tracciabili.</p>
<p>REDDITO D'IMPRESA</p>	<p>La “Legge di Bilancio 2025” interviene sull’art. 95 Tuir (in materia di reddito di impresa) in materia di deducibilità delle spese per prestazioni di lavoro, introducendo il nuovo comma 3-bis. Le spese di vitto e alloggio sostenute dall’impresa in relazione a trasferte dei dipendenti subiscono un trattamento differente in base a dove viene effettuata la trasferta:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ se la trasferta avviene all’interno del Comune in cui viene svolta l’attività lavorativa, si applica la disposizione generale ex art. 109, comma 5, del TUIR e la deducibilità di tali spese è ammessa nella misura del 75%. ◆ se la trasferta avviene al di fuori del Comune in cui viene svolta l’attività lavorativa (art. 95, comma 3, del TUIR), occorre distinguere tra: <ul style="list-style-type: none"> ✓ le trasferte effettuate in Italia, per le quali è prevista una deduzione di spese di vitto e alloggio su base giornaliera per un massimo di 180,76 euro, ✓ le trasferte effettuate all’estero, per le quali è prevista una deduzione di spese di vitto e alloggio su base giornaliera per un massimo di 258,23 euro, ✓ i rimborsi forfetari e misti sono interamente deducibili dal reddito di impresa, non operando i predetti limiti. <p>Si aggiunge quale criterio per la stessa deducibilità il pagamento delle</p>

	stesse spese mediante sistemi di pagamento tracciabili .
SPESE DI RAPPRESENTANZA	<p>Per quanto riguarda le spese di rappresentanza, la Legge 207/2024 i aggiunge il nuovo criterio (a quelli già esistenti) della tracciabilità per la deducibilità delle spese di rappresentanza. Riconducibili alle spese di rappresentanza sono gli omaggi destinati a clienti attuali e potenziali.</p> <p>Detto ciò, in linea generale i beni distribuiti gratuitamente come omaggi e riconducibili alle spese di rappresentanza sono:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ Deducibili integralmente se di valore unitario inferiore a 100 euro;◆ Deducibili nell'esercizio di competenza e fino al limite fissato dall'art. 108 c.2 Tuir, come le altre spese di rappresentanza, se di valore unitario superiore ad euro 100. <p>In entrambi i casi, gli omaggi saranno interessati dal nuovo obbligo di pagamento tracciato in quanto, e se, configurabili come spesa di rappresentanza.</p> <p> Sembrano pertanto escluse dal nuovo obbligo di tracciabilità di pagamento le spese di rappresentanza sostenute nell'ambito del reddito di lavoro autonomo.</p>

TRANSIZIONE 5.0 E NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2025

Con la “Legge di Bilancio 2025” sono state introdotte alcune semplificazioni al credito d'imposta per la Transizione 5.0. La misura, qui riepilogata, riguarda gli investimenti effettuati dal 01.01.2024 al 31.12.2025, da cui derivi una riduzione dei consumi energetici.

TRANSIZIONE 5.0 E NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2025**PREMESSA**

Il **Piano Transizione 5.0**, in continuità con il Piano Industria 4.0, **sostiene il processo di trasformazione digitale ed energetica delle imprese**. La norma ha già subito diverse modifiche: l'art. 38 del D.L. 19/2024², ha introdotto un credito d'imposta per le imprese che **effettuano nuovi investimenti, a decorrere dal 01.01.2024 e fino al 31.12.2025**, destinati ad aziende ubicate nel territorio dello Stato, nell'ambito di progetti di innovazione che comportano **una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva non inferiore al 3%** o, in alternativa, **una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%**.

In seguito,³ sono state individuate le **modalità attuative del nuovo credito d'imposta**, con particolare riferimento all'**ambito soggettivo** e **oggettivo**, nonché alla **misura del beneficio**, alle disposizioni concernenti la **procedura di accesso all'agevolazione**, alla relativa fruizione.

Il 07.08.2024 è stata aperta⁴ la **Piattaforma Informatica Transizione 5.0**, accessibile dal **sito del Gestore dei Servizi energetici (GSE)**, per la **presentazione delle comunicazioni preventive** dirette alla **prenotazione** del credito d'imposta in argomento e delle **comunicazioni di conferma** relative all'**effettuazione degli ordini accettati dal venditore** con pagamento a titolo di acconto in misura almeno pari al **20% del costo di acquisizione**.

² convertito con modificazioni dalla Legge 56/2024.

³ decreto interministeriale del 24.07.2024.

⁴ decreto direttoriale 06.08.2024.

Dal 12.09.2024, invece, è stata aperta⁵ la piattaforma informatica sul sito del GSE per la presentazione delle **comunicazioni di completamento dei progetti di innovazione**.



Tali comunicazioni dovranno essere presentate **esclusivamente tramite il sistema telematico per la gestione della misura**, disponibile nell'apposita sezione "Transizione 5.0" del sito internet del GSE, **accessibile tramite SPID**.

Infine, con la Legge di bilancio 2025 sono state introdotte **significative modifiche alla disciplina del Piano Transizione 5.0, ampliando l'ambito di applicazione e semplificando le procedure di accesso al credito**.

**NOVITÀ
RIGUARDANTI LA
MISURA DEL
CREDITO**

La **Legge di Bilancio 2025**⁶ ha introdotto **diverse novità**. In primo luogo, ha **esteso le possibilità di cumulo dell'agevolazione**, rimuovendo il **vincolo di cumulabilità con le sole misure basate su risorse nazionali**. È stata introdotta la **possibilità di cumulo con tutte le agevolazioni**, comprese le agevolazioni finanziate con fondi europei, a condizione che il sostegno non copra le **medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione**.



Inoltre, sono stati **modificati gli scaglioni di investimento, unificando le prime due fasce (fino a 2,5 milioni e da 2,5 a 10 milioni di euro) in un unico scaglione** che ricomprende gli **investimenti fino a 10 milioni di euro**, al quale si applicano le **aliquote del 35%, 40% e 45%**, precedentemente previste per la sola prima fascia.

A seguito delle modifiche descritte, la **misura del credito può essere così sintetizzata**.

CREDITO DI IMPOSTA	INVESTIMENTO IN MILIONI DI EURO	Riduzione consumi energetici	
		Struttura produttiva	Processi interessati

⁵ decreto direttoriale 11.09.2024.

⁶ art. 1, commi da 427 a 429 della Legge 207/2024.

35%	Fino a 10 Milioni	≥ 3%	≥ 5%
5%	Oltre 10 fino a 50 Milioni		

CREDITO DI IMPOSTA	INVESTIMENTO IN MILIONI DI EURO	Riduzione consumi energetici	
		Struttura produttiva	Processi interessati
40%	Fino a 10 Milioni	≥ 6%	≥ 10%
10%	Oltre 10 fino a 50 Milioni		

CREDITO DI IMPOSTA	INVESTIMENTO IN MILIONI DI EURO	Riduzione consumi energetici	
		Struttura produttiva	Processi interessati
45%	Fino a 10 Milioni	≥ 10%	≥ 15%
15%	Oltre 10 fino a 50 Milioni		

Fermo restando il limite massimo complessivo di spese agevolabili, il beneficio è **aumentato di:**

- ◆ un importo complessivamente **non superiore a 10.000 euro** per le spese sostenute dalle PMI per **adempiere agli obblighi di certificazione di risparmio energetico;**
- ◆ un importo **non superiore a 5.000 euro** per le spese sostenute dai soggetti non obbligati per legge alla revisione legale dei conti, per adempiere all'obbligo di **certificazione contabile.**



Il credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito**, nonché della base imponibile dell'IRAP e non rileva ai fini del rapporto di indeducibilità degli interessi passivi e delle spese generali⁷.

In merito agli **impianti fotovoltaici**, la Legge di bilancio 2025 ha **ridefinito lo schema delle maggiorazioni**, introducendo:

- ◆ una maggiorazione del **30%** per l'acquisto di pannelli fotovoltaici con moduli di tipo a),
- ◆ incrementando al **40%** e al **50%** le maggiorazioni per i pannelli fotovoltaici con moduli di tipo b) e c).

Al verificarsi di una delle cause di decadenza, resta salva la **facoltà di accesso al credito d'imposta 4.0**, previa **comunicazione di completamento degli investimenti Transizione 5.0**.

SEMPLIFICAZIONI PROCEDURALI

Sono state inoltre introdotte due **rilevanti semplificazioni procedurali**:

- ◆ per la **sostituzione di macchinari** che hanno terminato da **oltre 24 mesi il periodo di ammortamento**, è stata prevista l'**esenzione dal calcolo del risparmio energetico conseguito**, con **applicazione dei parametri previsti per il primo scaglione di riduzione dei consumi energetici**, ferma restando la possibilità di dimostrare una contribuzione al risparmio energetico superiore;
- ◆ per i **beni 4.0 acquisiti tramite contratto EPC** (Energy Performance Contract) con una ESCo, è stato stabilito il **riconoscimento automatico dell'efficiamento energetico previsto con applicazione dei parametri previsti per il primo scaglione** di riduzione dei consumi energetici.

In altri termini, è possibile **beneficiare del credito transizione 5.0** – nella **misura del 35%** - **senza dover verificare il risparmio energetico conseguito**, se il bene oggetto di investimento va a **sostituire macchinari obsoleti**, totalmente ammortizzati da oltre 24 mesi.

⁷ di cui agli artt. 61 e 109, comma 5 del Tuir.

	 <p>Le suddette modifiche trovano applicazione anche per le procedure già avviate alla data di entrata in vigore della legge.</p>
<p>PROCEDURA</p>	<p>Il credito di imposta è riconosciuto a condizione che si realizzi una riduzione dei consumi energetici di almeno il 3% per la struttura produttiva o, in alternativa, di almeno il 5% del processo interessato dall'investimento.</p> <p>Rientrano tra i beni di cui all'allegato B (beni immateriali) alla Legge 232/2016:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 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 IoT⁸ di campo (Energy Dashboarding); ◆ i software relativi alla gestione di impresa se acquistati unitamente ai software, ai sistemi o alle piattaforme di cui al punto precedente. <p>Nell'ambito dei progetti di innovazione sono inoltre agevolabili:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i 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; ◆ spese per la formazione del personale nell'ambito di competenze utili alla transizione dei processi produttivi⁹. <p> Il credito d'imposta può essere riconosciuto, in alternativa alle imprese, alle società di servizi energetici (ESCo) certificate da organismo accreditato per i progetti di innovazione effettuati presso l'azienda cliente.</p> <p>La procedura per l'accesso all'agevolazione è subordinata alla presentazione di una certificazione ex ante, attestante la riduzione dei</p>

⁸ Internet of Things.

⁹ nel limite del 10% degli investimenti effettuati nei beni strumentali e nel limite massimo di 300.000 euro.

consumi energetici conseguibile mediante gli investimenti progettati, ed una **ex post**, comprovante l'effettiva realizzazione degli investimenti in conformità alla certificazione ex ante.

Per la **prenotazione del credito d'imposta** le imprese devono trasmettere una **Comunicazione Preventiva, corredata dalla Certificazione ex-ante**, tramite la **Piattaforma Informatica** Transizione 5.0 accessibile tramite SPID dall'Area Clienti del sito istituzionale del GSE.

Le comunicazioni preventive inviate saranno **valutate e gestite dal GSE secondo l'ordine cronologico di invio**.

Entro **30 giorni dalla conferma del credito prenotato** (ricevuta di conferma) l'impresa trasmette una Comunicazione relativa all'effettuazione degli **ordini accettati dal venditore con pagamento a titolo di acconto**, in misura **almeno pari al 20% del costo totale**.



A seguito del **completamento del progetto di innovazione** l'impresa trasmette una **Comunicazione di completamento, corredata dalla Certificazione ex-post**, contenente le informazioni necessarie ad individuare il **progetto di innovazione completato**.

LE NOVITÀ PER IL SUPERBONUS NEL MODELLO 730/2025

Il **Superbonus** resta protagonista del **modello 730** per effetto delle **novità** intervenute nella disciplina. Gli aspetti di maggior interesse riguardano la **riduzione della detrazione spettante al 70%** per le **spese sostenute dal 01.01.2024**, accompagnata dalla **dilazione della detrazione**, da ripartire in **10 rate di pari importo**.

In questa scheda riepiloghiamo le novità.

LE NOVITÀ PER IL SUPERBONUS NEL MODELLO 730/2025

LE NOVITÀ 2024 PER IL SUPERBONUS

In tema di superbonus **il 2024 è stato un anno particolarmente ricco di novità recate** sia dalla precedente “Legge di Bilancio”¹⁰ che dalle disposizioni contenute nel c.d. “Decreto Superbonus”¹¹. Nel dettaglio, la percentuale della detrazione spettante per le spese sostenute **dal 01.01.2024 al 31.12.2024** scende al **70%**, ciò anche per le spese sostenute per interventi “trainati” effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all’interno dello stesso condominio o dello stesso edificio.

ANNO SOSTENIMENTO SPESA	MISURA DETRAZIONE SPETTANTE
Fino al 31.12.2023	110% (90% in alcuni casi)
2024	70%
2025	65%



Anche la ripartizione della detrazione è stata oggetto di revisione con riferimento alle spese sostenute a partire **dal 01.01.2024**: la detrazione è ripartita da tale data in **10 rate di pari importo** da chi presta l’assistenza fiscale.

Vengono poi introdotti **nuovi adempimenti** comunicativi al fine di acquisire le informazioni necessarie per il **monitoraggio della spesa** relativa alla realizzazione degli interventi di efficientamento energetico e degli interventi antisismici agevolabili¹². Il contenuto, le modalità e i termini delle

¹⁰ Legge 213/2023.

¹¹ D.L. 39/2024.

¹² art. 3, comma 4 del D.L. 39/2024, convertito con modificazioni dalla Legge 67/2024.

	<p>comunicazioni relative alle suddette spese sono stati definiti con il D.P.C.M. 17.09.2024 e possono essere sintetizzate come di seguito:</p> <table border="1" data-bbox="448 495 1450 840"> <thead> <tr> <th colspan="2">CONTENUTO NUOVA COMUNICAZIONE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>a)</td> <td>Dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi</td> </tr> <tr> <td>b)</td> <td>Ammontare delle spese sostenute dal 01.01.2024 al 30.03.2024</td> </tr> <tr> <td>c)</td> <td>Ammontare delle spese “previste” da sostenere al 30.03.2024 e fino al 31.12.2025</td> </tr> <tr> <td>d)</td> <td>Percentuale delle detrazioni spettanti riferite alle spese di cui ai punti b) e c)</td> </tr> </tbody> </table> <p>Tale comunicazione deve poi essere trasmessa:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ al PNCS (Portale nazionale delle classificazioni sismiche), nel caso di interventi antisismici; ◆ all'ENEA, nel caso di interventi finalizzati al risparmio energetico. <p> Attenzione al fatto che vengono previste le sanzioni per l'omessa trasmissione dei dati in quanto si applica la sanzione amministrativa di euro 10.000.</p>	CONTENUTO NUOVA COMUNICAZIONE		a)	Dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi	b)	Ammontare delle spese sostenute dal 01.01.2024 al 30.03.2024	c)	Ammontare delle spese “ previste ” da sostenere al 30.03.2024 e fino al 31.12.2025	d)	Percentuale delle detrazioni spettanti riferite alle spese di cui ai punti b) e c)
CONTENUTO NUOVA COMUNICAZIONE											
a)	Dati catastali relativi all'immobile oggetto degli interventi										
b)	Ammontare delle spese sostenute dal 01.01.2024 al 30.03.2024										
c)	Ammontare delle spese “ previste ” da sostenere al 30.03.2024 e fino al 31.12.2025										
d)	Percentuale delle detrazioni spettanti riferite alle spese di cui ai punti b) e c)										
<p>L'IMPATTO SUL MODELLO 730/2025</p>	<p>Le novità non potevano non riflettersi sulla compilazione del modello 730/2025. Chi presta l'assistenza fiscale dovrà avere cura, in ogni caso, di rateizzare in 10 anni (non più in 4) la detrazione spettante. Ciò, peraltro, anche in relazione ad altri benefici fiscali (sismabonus, bonus eliminazione barriere architettoniche).</p>										
<p>OPZIONE PER IL SUPERBONUS IN 10 ANNI</p>	<p>La “Legge di Bilancio 2025” ha introdotto la possibilità di spalmare su dieci anni il recupero del Superbonus per le spese sostenute dal 01.01.2023 al 31.12.2023, in modo analogo a quanto già previsto per il periodo d'imposta 2022.</p> <p>Nulla cambia, invece, per le spese sostenute nel 2024, le quali sono per obbligo da ripartire proprio in dieci anni.</p>										



Per ovviare al fatto che la dichiarazione relativa al 2023 è già stata presentata, si è stabilito che il contribuente possa esercitare l'**opzione irrevocabile** per la **detrazione in 10 anni** in una **dichiarazione integrativa** (del modello Redditi 2024 o 730/2024), da presentare entro il termine per la dichiarazione successiva (**31.10.2025**).

ANNO DI SPESA SUPERBONUS	QUOTE ORDINARIE DI DETRAZIONE	RIPARTIZIONE IN 10 ANNI
2020	5	Non disponibile
2021	5	Non disponibile
2022	4	Su opzione
2023	4	Su opzione
2024	10	Obbligatoria
2025	10	Obbligatoria

Si ritiene che anche in riferimento alle spese sostenute nel 2023 la ripartizione decennale possa avvenire **anche solo per una parte delle stesse**, non essendo previsto che tale opzione debba riguardare per forza tutte le spese sostenute in tale anno.

Si noti che, se dalla dichiarazione integrativa (come altamente probabile) emerge una **maggiore imposta dovuta**, quest'ultima è versata:

- ◆ **senza** applicazione di **sanzioni** e **interessi**,
- ◆ **entro il termine** per il **versamento** del **saldo** delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta **2024**.

**LA
COMPILAZIONE
DEL MODELLO
DICHIARATIVO**

L'opzione per la ripartizione in **10 quote annuali** di pari importo delle **spese Superbonus** **sostenute dal 01.01.2023** al 31.12.2023 si esercita barrando le **nuove caselle** previste all'interno del **quadro E**:

TIPOLOGIA INTERVENTO SUPERBONUS	RIGHI	COLONNA DA BARRARE MOD. 730 INTEGRATIVO
Supersismabonus	E41 - E43	8 A
Colonnine di ricarica	E 56	5 A
Super Ecobonus	E61 – E62	7 A

Esempio

Caio nel 2023 ha effettuato interventi volti alla riqualificazione energetica che consentono di beneficiare del superbonus con aliquota al 90%.

In particolare, nel corso dell'anno 2023, sono state sostenute le seguenti spese:

- ◆ **20.000 euro** per l'intervento "trainante" di sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente;
- ◆ **45.000 euro** per l'intervento "trainante" di isolamento termico delle superfici opache verticali, orizzontali e inclinate che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio

Superbonus 2023 in 4 quote annuali		
Rata	Importo detrazione	Dichiarazione dei redditi
1° rata	10.125	Modello 730/2024 (anno 2023)
2° rata	10.125	Modello 730/2025 (anno 2024)
3° rata	10.125	Modello 730/2026 (anno 2025)
4° rata	10.125	Modello 730/2027 (anno 2026)
Totale	40.500 = 90% x (20.000 + 45.000)	

In seguito alle modifiche apportate con la legge di bilancio 2025 il cliente, che per l'anno d'imposta 2024 risulterebbe in parte incapiente, sceglie di optare per la ripartizione della spesa in 10 anni agendo come di seguito:

Superbonus 2023 in 10 quote annuali		
Rata	Importo detrazione	Dichiarazione dei redditi
1° rata	4.050	Modello 730/2024 integrativo (anno 2023)
2° rata	4.050	Modello 730/2025 (anno 2024)
3° rata	4.050	Modello 730/2026 (anno 2025)
4° rata	4.050	Modello 730/2027 (anno 2026)
5° rata	4.050	Modello 730/2028 (anno 2027)
6° rata	4.050	Modello 730/2029 (anno 2028)
7° rata	4.050	Modello 730/2030 (anno 2029)
8° rata	4.050	Modello 730/2031 (anno 2030)
9° rata	4.050	Modello 730/2032 (anno 2031)
10° rata	4.050	Modello 730/2033 (anno 2032)
Totale	40.500	

ACCONTO IMU 2025 ENTRO IL 16 GIUGNO

Il 16.06.2025 scade il termine di versamento dell'acconto IMU per il 2025. Con la "Legge di Bilancio 2025" si è intervenuto solo marginalmente, **prorogando** al **31.12.2025** le **esenzioni di IMU** e TASI in favore dei **contribuenti residenti** o aventi **sede legale** nei **Comuni** siti nel **cratere sismico 2016/2017**, con riferimento agli eventi sismici verificatisi nei territori delle Regioni Lazio, Marche, Umbria, Abruzzo.

Di seguito, si riepiloga la disciplina generale IMU.

ACCONTO IMU 2025 ENTRO IL 16 GIUGNO	
PREMESSA	<p>Il presupposto dell'IMU è il possesso dell'immobile situato in Italia a titolo di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ proprietà, ◆ altro diritto reale, ossia: <ul style="list-style-type: none"> ✓ usufrutto, ✓ uso, ✓ abitazione, ✓ enfiteusi, ✓ superficie. <p>Vi sono poi i seguenti casi particolari, nei quali viene comunque integrata la soggettività passiva ai fini IMU:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p>è soggetto passivo dell'imposta il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di provvedimento del giudice che costituisce altresì il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p>nel caso di concessione di aree demaniali, il soggetto passivo è il concessionario</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 5px 0;"> <p>per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto</p> </div> <p>L'imposta è dovuta anche dai soggetti non residenti, mentre gli immobili situati fuori dal territorio dello Stato, posseduti da residenti in Italia, sono esclusi dalla sfera applicativa dell'IMU.</p>

	<p>In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria: in questo caso nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni</p>
<p>TASSAZIONE DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE</p>	<p>Le abitazioni principali e le relative pertinenze sono esenti IMU.</p> <p>Si ricorda a tal fine che si considera abitazione principale l'immobile:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano, come unica unità immobiliare; ◆ utilizzato come dimora del possessore e del proprio nucleo familiare, a condizione che vi risiedano anagraficamente. <p> Se i coniugi hanno stabilito dimora abituale e residenza in immobili diversi, situati nello stesso o in diversi Comuni¹³, le agevolazioni per l'abitazione principale si applicano per entrambi gli immobili.</p> <p>Come anticipato, anche le pertinenze¹⁴ dell'abitazione principale godono delle relative agevolazioni: ciò, però, nel limite di una unità pertinenziale per ciascuna categoria, anche se dette pertinenze sono iscritte in catasto unitamente all'unità principale. Per questo motivo l'ulteriore pertinenza della stessa categoria catastale (rispetto alla prima) dovrà essere assoggettata ad IMU.</p> <p>Attenzione va prestata al fatto che l'IMU è dovuta per gli immobili c.d. "di lusso" adibiti ad abitazione principale, ossia per quelli rientranti nelle categorie:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ A/1 – abitazioni di tipo signorile; ◆ A/8 – abitazioni in ville; ◆ A/9 – castelli, palazzi di pregio storico o artistico.

¹³ come previsto, a partire dal 01.01.2022, dall'art. 5-decies del D.Lgs 146/2021.

¹⁴ sono pertinenze dell'abitazione principale esclusivamente le unità immobiliari classificate nelle categorie C/2, C/6, C/7 nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna categoria. Quindi nel caso di due pertinenze, entrambe di categoria C/6, ad esempio, solo una potrà essere assimilata all'abitazione principale.

	<p>A questi ultimi immobili si applicano un'aliquota ridotta e la specifica detrazione prevista dalla legge.</p> <p>Dall'imposta dovuta per gli immobili adibiti ad abitazione principale di lusso (A1, A8 e A9) e relative pertinenze si detraggono infatti, fino a concorrenza del suo ammontare, 200 euro rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione. Se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi, proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica.</p> <p>La detrazione si applica anche agli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica</p> <div data-bbox="480 1016 1425 1211" data-label="Diagram"> <pre> graph LR A[Abitazione principale] --> B[Di lusso] A --> C[Non di lusso] B --> D[Imponibile IMU] C --> E[Esente IMU] </pre> </div>								
<p>REQUISITI DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE</p>	<p>Vi sono dei casi in cui l'immobile è equiparato ad abitazione principale, motivo per cui non deve pagare l'IMU. Alcuni di tali casi sono previsti dalla legge, altri possono essere disposti dal singolo Comune (e quindi vanno verificati caso per caso):</p> <table border="1" data-bbox="448 1525 1425 1877"> <thead> <tr> <th colspan="2">PREVISTA DAL COMUNE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1</td> <td>unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o usufrutto da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari, purché non locata</td> </tr> <tr> <th colspan="2">EQUIPARAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE PREVISTA DALLA LEGGE</th> </tr> <tr> <td>1</td> <td>unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, incluse quelle destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica</td> </tr> </tbody> </table>	PREVISTA DAL COMUNE		1	unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o usufrutto da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari , purché non locata	EQUIPARAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE PREVISTA DALLA LEGGE		1	unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa , adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, incluse quelle destinate a studenti universitari soci assegnatari , anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica
PREVISTA DAL COMUNE									
1	unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o usufrutto da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari , purché non locata								
EQUIPARAZIONE AD ABITAZIONE PRINCIPALE PREVISTA DALLA LEGGE									
1	unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa , adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, incluse quelle destinate a studenti universitari soci assegnatari , anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica								

	<p>2 fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali</p> <p>unico immobile, iscritto o iscrivibile in Catasto come unica unità immobiliare, non concesso in locazione, posseduto dal personale:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in servizio permanente appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare; <p>3</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile; ◆ del Corpo nazionale dei Vigili del fuoco; ◆ appartenente alla carriera prefettizia; <p>per il quale non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica</p> <p>Non è più prevista l'assimilazione per l'unità immobiliare posseduta da "italiani non residenti", iscritti all'AIRE e già pensionati nei rispettivi Paesi di residenza: per questi ultimi soggetti vi è solamente una riduzione del 50% della base imponibile¹⁵ per l'unica unità immobiliare che risulta</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ non locata né concessa in comodato d'uso; ◆ detenuta in Italia a titolo di proprietà. <p> Tale riduzione, dopo il 2022¹⁶ – in cui risultava pari al 37,50% – è tornata "a regime" al 50% per le annualità d'imposta a partire dal 2023 (quindi anche nel 2025, per quanto qui di interesse).</p>
<p>CASI DI ESENZIONE</p>	<p>Sì, oltre alle casistiche viste in precedenza sono esenti dall'IMU:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ gli immobili posseduti dallo Stato, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti e dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali; ◆ fabbricati classificati o classificabili nel gruppo catastale E (stazioni, ponti, fari eccetera); ◆ fabbricati destinati ad usi culturali¹⁷ come musei, biblioteche, archivi eccetera;

¹⁵ come previsto dall'art. 1, comma 48 della Legge 178/2020.

¹⁶ ex art. 1, comma 743 della Legge 234/2021.

¹⁷ ex art. 5-bis del D.P.R. 601/1973.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto; ◆ fabbricati di proprietà della Santa Sede; ◆ i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia; ◆ immobili di enti non commerciali, solo se destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali delle attività: <ul style="list-style-type: none"> ✓ assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, ✓ dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, alla catechesi e all'educazione cristiana¹⁸. <p>Con la "Legge di Bilancio 2025" si è intervenuto solo marginalmente per l'imposta di cui trattasi, prorogando al 31.12.2025 le esenzioni da diverse imposte, tra cui IMU e TASI in favore dei contribuenti residenti o aventi sede legale nei Comuni siti nel cratere sismico 2016/2017, con riferimento agli eventi sismici verificatisi nei territori delle Regioni Lazio; Marche; Umbria; Abruzzo.</p>							
<p>IMMOBILI DI ENTI NON COMMERCIALI</p>	<p>Con la "Legge di Bilancio 2024"¹⁹ è stata dettata una norma interpretativa in materia di esenzione IMU per gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali di attività:</p> <table border="1" data-bbox="678 1406 1212 1794"> <tr><td>assistenziali</td></tr> <tr><td>previdenziali</td></tr> <tr><td>sanitarie</td></tr> <tr><td>di ricerca scientifica</td></tr> <tr><td>didattiche</td></tr> <tr><td>ricettive</td></tr> <tr><td>culturali</td></tr> </table>	assistenziali	previdenziali	sanitarie	di ricerca scientifica	didattiche	ricettive	culturali
assistenziali								
previdenziali								
sanitarie								
di ricerca scientifica								
didattiche								
ricettive								
culturali								

¹⁸ art. 16, comma 1, lettera a) della Legge 222/1985.

¹⁹ art 1, comma 71 della Legge 213/2023.

		<p style="text-align: center;">ricreative e sportive</p> <hr/> <p style="text-align: center;">di religione o di culto</p>	
<p>TERRENI AGRICOLI</p>	<p>Per quanto riguarda i terreni agricoli, (terreno iscritto in catasto, a qualsiasi uso destinato, compreso quello non coltivato) sono esenti quelli:</p>		

svolte da:

- ◆ **enti pubblici e privati diversi dalle società;**
- ◆ **trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale;**
- ◆ **organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) residenti nel territorio dello Stato.**

Si è visto in precedenza che, sulla base della norma di riferimento²⁰, sono **esenti** dall'**IMU**, per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte, gli **immobili posseduti e utilizzati** dai predetti soggetti, **purché destinati esclusivamente allo svolgimento con modalità non commerciali** delle attività richiamate.

Viene quindi oggi specificato che **tale previsione si interpreta nel senso che:**

1	<p>gli immobili si intendono "posseduti" anche nel caso in cui siano concessi in comodato ad uno dei soggetti di cui sopra a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il comodatario svolga nell'immobile - con modalità non commerciali – esclusivamente le suddette attività, e che ◆ detto immobile sia funzionalmente o strutturalmente collegato al concedente
2	<p>gli immobili si intendono "utilizzati" quando strumentali alle destinazioni anzidette anche in assenza di esercizio attuale delle attività stesse, purché ciò non determini la cessazione definitiva della strumentalità</p>

²⁰ art. 1, comma 759, lettera g) della Legge 160/2019.

- ◆ **posseduti e condotti dai coltivatori diretti** e dagli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'art. 1, comma 3 del D.Lgs 99/2004, indipendentemente dalla loro ubicazione;
- ◆ **situati in area di montagna o collina**, secondo i **criteri stabiliti con C.M. 9/1993**;
- ◆ **a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale**, a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, indipendentemente da ubicazione e possesso;
- ◆ **ubicati nelle isole minori** (Allegato A annesso alla Legge 448/2001), di seguito riepilogate:

ISOLE TREMITI	San Nicola, San Domino, Capraia, Pianosa
PANTELLERIA	Pantelleria
ISOLE PELAGIE	Lampedusa, Lampione, Linosa
ISOLE EGADI	Favignana, Levanzo, Marettimo, Formica, Ustica
ISOLE EOLIE	Lipari, Vulcano, Alicudi, Filicudi, Stromboli, Panarea, Salina
ISOLE SUSCITANE	Sant'Antioco, San Pietro
ISOLE DEL NORD SARDEGNA	La Maddalena, Caprera, Santo Stefano, Spargi, Santa Maria, Budelli, Razzoli, Mortorio, Tavolara, Molara, Asinara
ISOLE PARTENOPEE	Capri, Ischia, Procida, Nisida, Vivara
ISOLE PONZIANE	Ponza, Palmarola, Zannone, Ventotene, Santo Stefano
ISOLE TOSCANE	Elba, Pianosa, Montecristo, Isola del Giglio, Giannutri, Formiche di Grosseto, Capraia, Gorgona, Secche della Meloria
ISOLE DEL MARE LIGURE	Palmaria, Tino, Tinetto
ISOLA DEL LAGO D'ISEO	Monte Isola

**BASE IMPONIBILE
IMU**

La base imponibile IMU si calcola assumendo come valore dell'immobile la **rendita catastale** risultante all'inizio del periodo, rivalutata del 5%, e moltiplicandolo con i seguenti moltiplicatori:

CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE
GRUPPO A (ESCLUSO A/10)	160
CATEGORIE C/2, C/6 E C/7	
GRUPPO B	140
CATEGORIE C/3, C/4 E C/5	
CATEGORIE A/10 E D/5	80
GRUPPO D (ESCLUSO D/5)	65
CATEGORIA C/1	55



Le **variazioni di rendita catastale** intervenute **in corso d'anno**, a seguito di interventi edilizi sul fabbricato, producono effetti:

- ◆ **dalla data di ultimazione** dei lavori,
- ◆ se antecedente, dalla **data di utilizzo**.

Si riepilogano di seguito **le descrizioni dei vari gruppi catastali**, utili ai fini del calcolo dell'IMU:

GRUPPO CATASTALE "A"	
A/1	Abitazioni di tipo signorile
A/2	Abitazioni di tipo civile
A/3	Abitazioni di tipo economico
A/4	Abitazioni di tipo popolare
A/5	Abitazioni di tipo ultrapopolare
A/6	Abitazioni di tipo rurale
A/7	Abitazioni in villini
A/8	Abitazioni in ville
A/9	Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici
A/10	Uffici e studi privati
A/11	Abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi

GRUPPO CATASTALE "B"	
B/1	Collegi e convitti, educandati; ricoveri; orfanotrofi; ospizi; conventi; seminari; caserme
B/2	Case di cura ed ospedali (senza fine di lucro)
B/3	Prigioni e riformatori
B/4	Uffici pubblici
B/5	Scuole e laboratori scientifici
B/6	Biblioteche, pinacoteche, musei, gallerie, accademie che non hanno sede in edifici della categoria A/9
B/7	Cappelle ed oratori non destinati all'esercizio pubblico del culto
B/8	Magazzini sotterranei per depositi di derrate
GRUPPO CATASTALE "C"	
C/1	Negozi e botteghe
C/2	Magazzini e locali di deposito
C/3	Laboratori per arti e mestieri
C/4	Fabbricati e locali per esercizi sportivi (senza fine di lucro)
C/5	Stabilimenti balneari e di acque curative (senza fine di lucro)
C/6	Stalle, scuderie, rimesse, autorimesse (senza fine di lucro)
C/7	Tettoie chiuse od aperte
GRUPPO CATASTALE "D"	
D/1	Opifici
D/2	Alberghi e pensioni (con fine di lucro)
D/3	Teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili (con fine di lucro)
D/4	Case di cura ed ospedali (con fine di lucro)
D/5	Istituto di credito, cambio e assicurazione (con fine di lucro)
D/6	Fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fine di lucro)

	D/7	Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
	D/8	Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
	D/9	Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio
	D/10	Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole

Per le aree fabbricabili, invece, si deve considerare **il valore venale in comune commercio del terreno alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione**, o a far data dall'adozione degli strumenti urbanistici (che può anche essere successiva), considerando i seguenti parametri.

- ◆ **la zona territoriale di ubicazione;**
- ◆ **l'indice di edificabilità;**
- ◆ **la destinazione d'uso** consentita;
- ◆ **gli oneri** per eventuali lavori di **adattamento del terreno necessari per la costruzione;**
- ◆ **i prezzi medi** rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.

In caso di:

- ◆ **utilizzo edificatorio** dell'area;
- ◆ **demolizione** di fabbricato;
- ◆ interventi di:
 - ✓ **restauro e risanamento conservativo,**
 - ✓ **ristrutturazione** edilizia,
 - ✓ **nuova costruzione**²¹;

²¹ art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), D.P.R. n. 380/2001.

la base imponibile è costituita dal **valore dell'area**, la quale è considerata **fabbricabile**, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato.

Si ricorda che **l'IMU si applica anche ai fabbricati rurali ad uso strumentale e ai fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, c.d. "beni merce"**: per tali immobili è prevista l'aliquota base dello 0,1% che il singolo Comune può diminuire fino all'azzeramento.



A decorrere dal 2022 (quindi **anche per il 2025**) per i c.d. "**beni merce**" delle **imprese di costruzione** è prevista l'**esenzione**. Questo però a **condizione**²² che venga espressa, nella **dichiarazione IMU**, l'esistenza dei **requisiti** stabiliti dalla legge a tal fine²³.

Per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, occorre **rivalutare il reddito dominicale risultante in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione del 25% e poi moltiplicarlo per 135**.

CATEGORIA CATASTALE	MOLTIPLICATORE
TERRENI AGRICOLI	135

La **base imponibile** è **ridotta al 50%** per:

- ◆ **gli immobili di interesse storico artistico;**

²² espressamente prevista dall'art. 1, comma 769 della Legge 160/2019.

²³ i beni devono risultare destinati alla vendita e non devono essere in ogni caso locati (art. 1, comma 751 della Legge 160/2019).

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, limitatamente al periodo dell'anno durante il quale sussistono dette condizioni; ◆ gli immobili concessi in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado. L'agevolazione si applica alle unità immobiliari, escluse quelle "di lusso" (A/1, A/8 e A/9), concesse in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado (genitori-figli) che la utilizzano come abitazione principale a condizione che: <ul style="list-style-type: none"> ✓ il contratto sia registrato; ✓ il comodante possieda una sola abitazione in Italia e risieda anagraficamente, nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è sito l'immobile concesso in comodato. <p>La riduzione IMU è ammessa anche qualora il comodante possieda nel medesimo Comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale – ad eccezione delle citate unità abitative "di lusso" (classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9). Il beneficio si estende, in caso di morte del comodatario, al coniuge superstite di quest'ultimo in presenza di figli minori.</p> <p>Da ultimo, per le abitazioni locate a canone concordato²⁴, l'imposta è ridotta al 75%.</p>
<p>ALIQUOTE IMU</p>	<p>Le aliquote IMU possono essere così sintetizzate:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ una ordinaria (generalità dei casi), pari allo 0,86%; i Comuni possono aumentarla fino all'1,06% o diminuirla fino all'azzeramento. È possibile aumentare ulteriormente l'aliquota al ricorrere di determinate condizioni; ◆ una ridotta (abitazione principale di lusso e relative pertinenze), pari allo 0,5%; i Comuni possono aumentarla dello 0,1% oppure diminuirla fino all'azzeramento.

²⁴ di cui alla Legge 431/1998.



Sono previste poi delle aliquote diverse in alcuni casi particolari:

- ◆ **0,1% per i fabbricati rurali ad uso strumentale.** I comuni possono solo ridurla fino all'azzeramento;
- ◆ **0,1% per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, non locati (c.d. immobili merce).** I comuni possono
 - ✓ aumentarla allo 0,25%,
 - ✓ ridurla fino all'azzeramento;

Come visto in precedenza, dal 01.01.2022 – quindi **anche per il 2025** – si applica una specifica esenzione IMU in presenza delle condizioni;

- ◆ **0,76% per i terreni agricoli.** I comuni possono aumentarla fino all'1,06% o diminuirla fino ad azzerarla;
- ◆ **0,86%**, di cui la quota pari allo 0,76% è riservata allo Stato, **per immobili ad uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D.** I comuni possono aumentare l'aliquota fino all'1,06% o diminuirla fino al limite dello 0,76%.
Da notare che, per i **fabbricati non iscritti in catasto**, e **sprovvisi di rendita**, classificabili nel suddetto **gruppo D**, che nello stesso tempo risultino:
 - ✓ **interamente posseduti** dalle imprese,
 - ✓ **distintamente contabilizzati** nei loro bilanci,

la **base imponibile** IMU è determinata applicando i **coefficienti di adeguamento** approvati annualmente con apposito Decreto.

	<p>In ogni caso, considerata l'ampio raggio d'azione riservato ai Comuni, è indispensabile verificare quanto deliberato dal Comune e pubblicato sul sito Internet del MEF.</p> <p> Va poi inoltre considerato che, a partire dal 2023²⁵, qualora il Comune competente non proceda con una nuova delibera delle aliquote IMU – per il 2025 se non è stato fatto entro il 28 febbraio – si appliceranno le aliquote base prevista dalla legge (non invece quelle dell'anno precedente, come sempre avvenuto)²⁶.</p>
<p>CALCOLO DELL'IMU</p>	<p>Ai fini del calcolo dell'IMU occorre considerare:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ base imponibile (quindi valore rivalutato dell'immobile); ◆ aliquota prevista. <p>Tale importo, da cui va scomputata l'eventuale detrazione prevista per abitazione principale e pertinenze di lusso, va proporzionato ai mesi ed alla percentuale di possesso dell'immobile.</p> <p>A tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero.</p> <p>Il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente e l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a suo carico nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.</p> <p>L'IMU deve essere versata generalmente in due rate di pari importo:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la prima (di acconto) entro il 16 giugno, in base all'aliquota e alla detrazione dei dodici mesi dell'anno precedente. Per il 2025, l'acconto è pertanto pari alla metà di quanto versato a titolo di IMU nel 2024;

²⁵ in virtù di quanto previsto dall'art. 1, comma 837, lettera b) della Legge 197/2022.

²⁶ in particolare l'IFEL, con la propria nota del 19.05.2025, ha informato che dal 2025 l'approvazione e la pubblicazione delle aliquote IMU subiranno modifiche significative, gestite tramite un'applicazione specifica sul Portale del federalismo fiscale: i Comuni devono elaborare il Prospetto delle aliquote IMU esclusivamente attraverso tale piattaforma, e l'omessa adozione del prospetto entro il 28.02.2025 comporta l'applicazione delle suddette aliquote di base previste dalla Legge, rendendo illegittime eventuali aliquote approvate al di fuori di tale procedura o oltre il termine stabilito.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ la seconda (a saldo) entro il 16 dicembre sulla base delle delibere comunali pubblicate sul sito del MEF entro il 28 ottobre di ciascun anno di imposta – 2025 in questo caso – salvo quanto si vedrà essere stato recentemente previsto in proposito, per il caso di mancata pubblicazione nei termini; ◆ oppure in un'unica soluzione entro il 16 giugno. 																		
<p>VERSAMENTO DELL'IMU</p>	<p>Il versamento è effettuato con:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il Modello F24 "standard" o "semplificato"; ◆ la piattaforma PagoPA di cui all'art. 4, D.Lgs. n. 82/2005 e le altre modalità previste dallo stesso Decreto; ◆ l'apposito bollettino postale. <p>Con il modello F24 occorre utilizzare i seguenti codici tributo:</p> <table border="1" data-bbox="507 1003 1382 1641"> <thead> <tr> <th>CODICE TRIBUTO</th> <th>TIPO DI IMMOBILE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>3912</td> <td>ABITAZIONE PRINCIPALE E RELATIVE PERTINENZE (CATEGORIE A/1, A/8, A/9)</td> </tr> <tr> <td>3913</td> <td>FABBRICATI RURALI AD USO COMMERCIALE</td> </tr> <tr> <td>3914</td> <td>TERRENI</td> </tr> <tr> <td>3916</td> <td>AREE FABBRICABILI</td> </tr> <tr> <td>3918</td> <td>ALTRI FABBRICATI</td> </tr> <tr> <td>3925</td> <td>IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (STATO)</td> </tr> <tr> <td>3930</td> <td>IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (COMUNE)</td> </tr> <tr> <td>3939</td> <td>FABBRICATI C.D. BENI MERCE</td> </tr> </tbody> </table>	CODICE TRIBUTO	TIPO DI IMMOBILE	3912	ABITAZIONE PRINCIPALE E RELATIVE PERTINENZE (CATEGORIE A/1, A/8, A/9)	3913	FABBRICATI RURALI AD USO COMMERCIALE	3914	TERRENI	3916	AREE FABBRICABILI	3918	ALTRI FABBRICATI	3925	IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (STATO)	3930	IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (COMUNE)	3939	FABBRICATI C.D. BENI MERCE
CODICE TRIBUTO	TIPO DI IMMOBILE																		
3912	ABITAZIONE PRINCIPALE E RELATIVE PERTINENZE (CATEGORIE A/1, A/8, A/9)																		
3913	FABBRICATI RURALI AD USO COMMERCIALE																		
3914	TERRENI																		
3916	AREE FABBRICABILI																		
3918	ALTRI FABBRICATI																		
3925	IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (STATO)																		
3930	IMMOBILI AD USO PRODUTTIVO CAT. D (COMUNE)																		
3939	FABBRICATI C.D. BENI MERCE																		

	<p>L'IMU deve essere versata autonomamente da ciascun comproprietario in base alla quota di possesso. Ogni possessore è responsabile della propria obbligazione tributaria.</p>
<p>DEDUCIBILITÀ DELL'IMU</p>	<p>A seguito di quanto disposto dalla Legge 160/2019²⁷, è possibile dedurre integralmente dal reddito d'impresa e professionale, a partire dal 2022 l'IMU versata per gli immobili strumentali.</p> <p>Come anticipato, la deducibilità riguarda solamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ gli immobili strumentali, intendendosi come tali quelli <ul style="list-style-type: none"> ✓ strumentali per natura, rientranti nelle categorie catastali <ul style="list-style-type: none"> ○ A10, ○ B, ○ C, ○ D, ○ E, ✓ strumentali per destinazione, ossia gli Immobili diversi da quelli strumentali per natura, ma che sono utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività; ◆ gli importi effettivamente versati da parte dei soggetti passivi, sulla base quindi del principio di cassa (come da normativa in tema di imposte sui redditi²⁸); ◆ i redditi d'impresa/professionali, circostanza che in ogni caso non evita di dover apportare le variazioni (sia in aumento che in diminuzione) per quanto stanziato a bilancio a tale titolo. <p>Attenzione invece al fatto che, ai fini IRAP, quanto adempiuto per l'IMU resta totalmente indeducibile.</p>

²⁷ art. 1, commi 772 e 773.

²⁸ art. 99 del Tuir.

IL BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE NEL 2025

Con le **proroghe** recate della “**Legge di Bilancio 2025**” gli **interventi per eliminazione di barriere architettoniche** possono godere alternativamente:

- ◆ del **bonus** al **75%**;
- ◆ della **detrazione per ristrutturazioni** edilizie al **50%**;
- ◆ del “**Superbonus**” se l'intervento è “trainato” da **altro intervento “trainante”** (limitatamente alle spese dei **condomini/comproprietari** di **edifici** o **ONLUS, IdV ed APS**).

Sull'argomento è intervenuta recentemente l'**Agenzia delle Entrate**, vediamo i principali chiarimenti.

IL BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE NEL 2025					
BONUS RISTRUTTURAZIONE 50%	<p>Per gli interventi di ristrutturazione edilizia sugli immobili i contribuenti possono usufruire di una detrazione Irpef pari a:</p> <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="text-align: center;">50%</td> <td>da calcolare su un importo massimo di 96.000 euro, se la spesa è sostenuta dal proprietario o titolare del diritto reale di godimento sull'abitazione principale</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">36%</td> <td>su un importo massimo di 96.000 euro negli altri casi</td> </tr> </table> <p>Si evidenzia che nel 2026 e 2027 sarà riconosciuta nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 36% per le sole spese sostenute dal proprietario o titolare del diritto reale di godimento sull'abitazione principale; ◆ 30% negli altri casi. <p>Rientrano nella categoria degli interventi agevolati:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ quelli effettuati per l'eliminazione delle barriere architettoniche (per esempio, ascensori e montacarichi) ◆ i lavori eseguiti per la realizzazione di strumenti che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo tecnologico, siano idonei a favorire la mobilità interna ed esterna delle persone portatrici di disabilità grave. 	50%	da calcolare su un importo massimo di 96.000 euro, se la spesa è sostenuta dal proprietario o titolare del diritto reale di godimento sull' abitazione principale	36%	su un importo massimo di 96.000 euro negli altri casi
50%	da calcolare su un importo massimo di 96.000 euro, se la spesa è sostenuta dal proprietario o titolare del diritto reale di godimento sull' abitazione principale				
36%	su un importo massimo di 96.000 euro negli altri casi				

	<p>La detrazione non è fruibile contemporaneamente alla detrazione del 19% prevista per le spese sanitarie riguardanti i mezzi necessari al sollevamento della persona con disabilità.</p> <p> La detrazione è prevista solo per interventi sugli immobili effettuati per favorire la mobilità interna ed esterna della persona con disabilità.</p> <p>Tra gli interventi che danno diritto alla detrazione in questione rientrano:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione; ◆ la sostituzione di gradini con rampe, sia negli edifici che nelle singole unità immobiliari, se conforme alle prescrizioni tecniche previste dalla legge sull'abbattimento delle barriere architettoniche. <p>Non si applica, invece, per il semplice acquisto di strumenti o beni mobili, anche se diretti a favorire la comunicazione e la mobilità della persona con disabilità: per esempio, non rientrano nell'agevolazione l'acquisto di telefoni a viva voce, schermi a tocco, computer o tastiere espanse. Per questi beni, comunque, è prevista la detrazione Irpef del 19%, in quanto rientranti nella categoria dei sussidi tecnici e informatici</p>
<p>BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE 75%</p>	<p>L'art. 119-ter del D.L. 34/2020, introdotto dalla "Legge di Bilancio 2022"²⁹, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi riconosce una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute dal 01.01.2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti. La "Legge di Bilancio 2023"³⁰ ha successivamente prorogato l'agevolazione sino al 31.12.2025.</p> <p>La detrazione spettante va portata in diminuzione dell'imposta dovuta nell'anno di sostenimento delle spese e nei 4 anni successivi da parte di:</p>

²⁹ art. 1, comma 42 della Legge 234/2021.

³⁰ art. 1, comma 365 della Legge 197/2022.

- ◆ persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni;
- ◆ enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale;
- ◆ società semplici;
- ◆ associazioni tra professionisti;
- ◆ soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, enti, società di persone, società di capitali) che possiedono o detengono l'immobile in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente il predetto avvio.



Trattandosi di una **detrazione dall'imposta lorda**, la stessa non può essere utilizzata dai soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva.

La detrazione, da ripartire come visto tra gli aventi diritto **in 5 quote annuali** di pari importo, spetta nella **misura del 75% delle spese sostenute** ed è calcolata su un ammontare complessivo **non superiore a euro**:

50.000	per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno
40.000	moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari
30.000	moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari

Nella [risposta a interpello n. 89 del 07.04.2025](#), l'Agenzia delle Entrate ha analizzato il caso di un **complesso immobiliare** costituito da:

- ◆ **due distinti edifici** catastalmente **autonomi**, ma
- ◆ con **un unico e comune accesso** dall'**esterno**

per i quali sono stati **avviati lavori** di **adeguamento** per l'**eliminazione** delle **barriere architettoniche** che prevedono la realizzazione di **percorsi esterni** e l'**automazione** degli **impianti** di **apertura** e **chiusura** dei **cancelli**.

Nel caso in esame, l'Agenzia indica che la **normativa da applicare** è quella rimasta **in vigore fino al 29.12.2023**, dal momento che la relativa comunicazione di inizio lavori asseverata (**Cila**) dichiarata dal contribuente risale al **07.09.2023**.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, visto che il complesso immobiliare ha un unico accesso carrabile e pedonale comune, ma, come visto i **due edifici risultano distinti e catastalmente autonomi**, la detrazione ammessa e il relativo **limite di spesa** vanno **calcolati**:

- ◆ **separatamente per ciascun edificio,**
- ◆ prendendo in considerazione le **rispettive categorie catastali**.

In sostanza l'importo totale della detrazione per il contribuente è pari a 100.000 euro: 50.000 euro per l'edificio di categoria B/5 e 50.000 euro per l'edificio di categoria C/6.

Dato che il "bonus barriere 75%" riguarda gli "**edifici già esistenti**" senza altre precisazioni, viene confermato che l'agevolazione può riguardare le unità immobiliari di **qualsiasi categoria catastale** (comprese quelle in categoria B/5 e C/6).



L'agevolazione spetta per la **realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche** in **edifici già esistenti**.

Si tratta di opere che:

- ◆ possono essere realizzate **sia sulle parti comuni che sulle singole unità immobiliari**
- ◆ si riferiscono a **diverse categorie di lavori** quali, ad esempio:
 - ✓ la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti),
 - ✓ il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori),
 - ✓ il rifacimento di scale ed ascensori,

	<p>✓ l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o di piattaforme elevatrici.</p> <p>In sostanza la detrazione spetta a condizione che gli interventi siano funzionali ad abbattere le barriere architettoniche ivi presenti nonché, in caso di sostituzione degli impianti, per le spese relative allo smaltimento e alla bonifica dei materiali e degli impianti sostituiti.</p> <p> Ai fini dell'accesso alla detrazione, gli interventi devono rispettare i requisiti previsti dal regolamento di cui al Decreto del Ministro dei lavori n. 236 del 14.06.1989³¹.</p>
<p>SUPERBONUS 110%</p>	<p>I lavori finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche possono rientrare anche nel superbonus come lavori c.d. "trainati".</p> <p>La "Legge di Bilancio 2025"³² è intervenuta anche con delle modifiche al superbonus. Alla luce degli interventi, si evince che per le spese sostenute nel 2025 riferite ad interventi effettuati sulle parti comuni di condomini o di edifici "interamente posseduti" anche in comproprietà dalle ONLUS/OdV/APS il Superbonus è fruibile nella misura del 65% se sono soddisfatti detti requisiti riferiti al titolo abilitativo (ed alla delibera dell'assemblea, nel caso dei condomini).</p> <p>Tali requisiti non sono richiesti, al contrario, nei "casi speciali" in cui opera ancora, sul 2025, l'aliquota di detrazione del 110%, e cioè per gli interventi effettuati:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in Comuni terremotati dal 2009 ⁽³³⁾; ◆ da ONLUS/OdV/APS nell'ambito delle RSA³⁴.

Giuseppe Iannibelli

³¹ in materia di prescrizioni tecniche necessarie a garantire l'accessibilità, l'adattabilità e la visitabilità degli edifici privati e di edilizia residenziale pubblica sovvenzionata e agevolata, ai fini del superamento e dell'eliminazione delle barriere architettoniche.

³² art. 1, comma 56 della Legge 207/2024.

³³ art. 119, co. 8-ter del D.L. 34/2020.

³⁴ art. 119, comma 10-bis del D.L. 34/2020.