



CONFCOMMERCIO
IMPRESE PER L'ITALIA

*Indagine conoscitiva
sugli strumenti di incentivazione fiscale
con particolare riferimento ai crediti di imposta*

*Senato della Repubblica
6^a Commissione (Finanze e tesoro)*

Roma, 29 marzo 2023

Sommario

1. Le agevolazioni fiscali: una breve disamina alla luce del Rapporto annuale sulle spese fiscali	3
2. Il credito di imposta	6
2.1. Il credito di imposta: vantaggi per i contribuenti e per lo Stato	6
2.2. Il credito di imposta e l'emergenza sanitaria da Covid-19	7
2.2.1. Credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo ed affitto di azienda	8
2.2.2. Credito d'imposta per il settore del commercio di prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria	8
3. Le agevolazioni fiscali nei diversi settori dell'economia	9
3.1. I crediti di imposta relativi al settore dell'edilizia	9
3.1.1. La cessione del credito d'imposta e lo sconto in fattura dei c.d. "bonus edilizi"	14
3.2. I crediti d'imposta "energetici"	19
3.3. Le agevolazioni fiscali in materia di investimenti	23
3.4. Il credito di imposta relativo ai sistemi elettronici di pagamento	26
3.5. Le agevolazioni fiscali in materia di lavoro	27
3.6. I crediti di imposta relativi al turismo	28
3.7. I crediti di imposta relativi al settore della cultura	31
3.8. Le agevolazioni fiscali in materia di trasporti	33
APPENDICE	36

1. Le agevolazioni fiscali: una breve disamina alla luce del Rapporto annuale sulle spese fiscali

Lo studio delle agevolazioni tributarie ha rivestito, e tuttora riveste, notevole importanza nell'ambito del diritto tributario.

Nate principalmente come esclusioni ed esenzioni d'imposta, le agevolazioni fiscali hanno visto una notevole espansione nelle loro tipologie, assumendo le più svariate forme, quali crediti d'imposta, deduzioni, detrazioni, dilazioni di pagamento, regimi sostitutivi e sospensioni temporanee o definitive dell'obbligazione tributaria.

Le agevolazioni fiscali, dal punto di vista del sistema tributario, costituiscono una deviazione dalla tassazione ordinaria, in quanto prevedono, per determinate fattispecie, la riduzione, se non l'annullamento, del carico fiscale.

Dal punto di vista delle politiche, hanno l'obiettivo di favorire specifiche categorie di soggetti, di settori economici o di incentivare determinate categorie di investimenti.

Dal punto di vista del bilancio, le agevolazioni danno luogo ad una mancata entrata e, dunque, hanno un costo e sono parte delle spese che la comunità sostiene per determinati programmi economici e sociali. Da qui, la denominazione di "spese fiscali" o "*tax expenditures*"¹.

Per il sistema tributario italiano, come per i sistemi fiscali di molti altri Paesi, le agevolazioni presentano delle criticità, in quanto numerose e non facilmente individuabili. Nel tempo il legislatore ha cercato di porre ordine nella materia, ponendosi quale obiettivo quello di eliminare le agevolazioni non più efficaci, ma senza ottenere i risultati sperati².

Nel 2011, l'Unione Europea ha posto, a carico dei Paesi Membri, l'obbligo di pubblicare, a partire dal 2014, un rapporto sugli effetti sul gettito delle agevolazioni fiscali, nell'ottica di

¹ L'OCSE (Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico) definisce le "*tax expenditures*" come il trasferimento di risorse pubbliche attraverso la riduzione degli obblighi fiscali (OECD, *Journal on Budgeting*, Vol IV, n. 1, 2004, pag. 130). Si tratta, in altri termini di abbattimenti del debito di imposta imputabili a previsioni legislative, che, apportando una riduzione del gettito, producono sul bilancio pubblico un effetto analogo ad aumenti di spesa. Il Fondo Monetario Internazionale (FMI), ugualmente, considera le "*tax expenditures*" quali entrate a cui lo Stato rinuncia, in virtù delle disposizioni fiscali emanate annualmente, e che spesso sono utilizzate in luogo di espliciti programmi di spesa (FMI, *Manual on Fiscal Transparency 2007*, pag 76).

² Il primo momento di specifica attenzione che il legislatore ha posto sulla tematica si ha con la riforma tributaria del 1971, la quale avrebbe dovuto "limitare drasticamente le esenzioni e le agevolazioni". Il primo fallito tentativo di riordino della disciplina agevolativa e la continua successiva produzione legislativa hanno portato ad un secondo tentativo, anche esso fallito, di riforma, negli anni '90: con la legge 29 dicembre 1990 n. 408. L'unico marginale risultato è stato il decreto delegato sulle agevolazioni, il D.P.R. n. 601 del 1973, che però, ha riguardato solo le c.d. agevolazioni a "carattere oggettivo" quali, ad esempio, il trattamento degli immobili e del personale dipendente della Santa Sede, l'assegno del Presidente della Repubblica, gli immobili appartenenti agli enti pubblici territoriali, le agevolazioni per l'agricoltura, quelle a favore del Mezzogiorno, eccetera.

incrementare la trasparenza dei conti e del processo di approvazione del bilancio, più che quella di valutare quali siano gli interventi efficaci e quali quelli da abolire³.

Su questa spinta, il Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale aveva individuato 720 provvedimenti agevolativi per un costo totale di 253 miliardi di euro⁴.

La vera svolta, sul fronte del censimento delle agevolazioni, si ha, però, con il decreto legislativo n. 160 del 24 settembre 2015, il quale rende obbligatorio un Rapporto annuale sulle spese fiscali, da redigere con l'ausilio di una specifica Commissione tecnica⁵. Lo scopo della Commissione è quello di individuare le spese fiscali, valutandone gli effetti finanziari e di effettuare *“confronti tra le spese fiscali e i programmi di spesa destinati alle medesime finalità”*, nonché analizzare *“gli effetti micro-economici delle singole spese fiscali”*.

Il livello di trasparenza a cui è giunta l'Italia, nei confronti delle *“tax expenditures”* o spese fiscali è, oramai, pari allo standard di molti Paesi OCSE. Il censimento delle norme fiscali agevolative è allegato al Bilancio dello Stato da diversi anni e riporta le norme e le quantificazioni - in termini di gettito e di soggetti beneficiari - delle norme erariali identificate come spese fiscali.

Come evidenziato dalla Corte dei Conti⁶, nonostante l'importanza assegnata dalla letteratura economica, dalle organizzazioni internazionali e dalla Commissione europea al monitoraggio delle spese fiscali, non si può dire che la maggiore trasparenza si sia dimostrata efficace per frenare la tendenza all'aumento dei provvedimenti agevolativi.

Il Rapporto annuale sulle spese fiscali 2022 identifica 626 spese fiscali erariali, con un aumento rispetto al 2016 (444 spese fiscali) del 41%. Il minor gettito, per il 2022, è stato stimato pari a 83,2 miliardi di euro. Le spese fiscali locali sono, nel 2022, 114, con un decremento rispetto al 2016 (166 spese fiscali) del 31,3%. Il minor gettito locale, per il 2022, è stato stimato pari a 45,4 miliardi di euro⁷.

³ Si tratta, in particolare, della Direttiva del Consiglio 2011/85/EU che prevede, all'articolo 14, l'obbligo per i Paesi membri di pubblicare informazioni dettagliate circa l'impatto sulle entrate del minor gettito dovuto alle spese fiscalmente detraibili.

⁴ “Relazione finale del Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale” - Roma, 22 novembre 2011.

⁵ La Commissione è stata istituita con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze il 28 aprile 2016 (modificato dal decreto ministeriale del 22 giugno 2016) ed è composta da 14 membri. La Commissione può avvalersi del contributo di esperti delle associazioni di categoria, degli ordini professionali, delle organizzazioni sindacali più rappresentative a livello nazionale e delle associazioni familiari.

⁶ “Rapporto 2020 sul coordinamento della finanza pubblica” delle Sezioni Riunite in sede di controllo.

⁷ Si veda la Tabella 1 riportata nell'Appendice del presente documento.

Il mancato gettito ascrivibile alle agevolazioni fiscali, sempre nel 2022, è pari a circa al 6,7% del PIL, in crescita rispetto al 5% nel 2017. Per il 2023, è stimata una riduzione del mancato gettito in rapporto al PIL attorno al 6,3%⁸.

L'entità della perdita di gettito complessiva, nel periodo che va dal 2017 al 2023, registra un aumento del 43,9%, passando da 87,3 miliardi di euro di minori entrate nel 2017 a 125,6 miliardi di euro di minori entrate nel 2023⁹.

Le misure agevolative risultano molto disomogenee quanto a costo stimato e numero dei beneficiari interessati e si evidenzia una forte concentrazione: solo 19 misure presentano valori superiori a 1 miliardo di euro. Con riferimento alle modalità di erogazione, i crediti di imposta sono pari al 12% del totale.

Se negli ultimi anni l'Italia ha fatto significativi passi avanti sul censimento delle spese fiscali, si registrano, tuttavia, ancora molte incertezze rispetto al loro numero e alla loro natura, ai valori finanziari, ai beneficiari, agli importi pro capite e ai parametri di classificazione.

In particolare, benché previste dalle norme in vigore, non sono ancora disponibili analisi sull'impatto *ex post* delle spese fiscali e sulla loro efficacia rispetto agli obiettivi di *policy* per cui erano state istituite¹⁰.

È, dunque, necessario, aumentare la salienza delle informazioni sulle spese fiscali, al fine di fornire maggiori dati che aiutino a distinguere le agevolazioni che rispondono a obiettivi di *policy* condivisi, da quelle che rappresentano non giustificabili riduzioni del carico fiscale a beneficio di pochi soggetti.

La razionalizzazione delle agevolazioni fiscali deve, però, consistere in una revisione sostanziale, e non solo chirurgica, delle spese fiscali. È necessario, quindi, agire su tutte le misure in essere per trasmettere un chiaro e netto messaggio di equità dello sforzo riformatore.

Il riordino delle agevolazioni fiscali non può, pertanto, che avvenire nell'ambito di una riforma fiscale più ampia ed organica. In tal senso, i principi contenuti nel recente Disegno di Legge Delega di Riforma del sistema tributario nazionale vanno nella condivisibile direzione di razionalizzare le spese fiscali esistenti, contemperando finalità redistributive, utilità sociale ed

⁸ Fonte: Ufficio Studi "Confcommercio-Imprese per l'Italia".

⁹ Si veda la Tabella 1 riportata nell'Appendice del presente documento.

¹⁰ Ufficio Valutazione Impatto del Senato della Repubblica, Report "Agevolazioni, detrazioni, esenzioni & co. Il labirinto delle spese fiscali. Il sistema italiano nel secondo rapporto annuale", settembre 2018.

obiettivi di efficienza. Bene, quindi, che si tenga conto delle loro finalità, con particolare riguardo alla composizione del nucleo familiare, alla tutela del bene casa e di quello della salute delle persone, dell'istruzione, della previdenza complementare, nonché degli obiettivi di miglioramento dell'efficienza energetica e della riduzione del rischio sismico del patrimonio edilizio esistente.

2. Il credito di imposta

Come rilevato nel Rapporto annuale sulle spese fiscali (2022), a partire dalla legge delega n. 825 del 1971, di riorganizzazione del sistema tributario, il legislatore ha sempre più utilizzato i crediti d'imposta, per riconoscere ai contribuenti una riduzione del prelievo fiscale in favore di colui a cui l'agevolazione è diretta.

I crediti di imposta sono concessi a determinati soggetti, aventi precisi requisiti previsti dalla legge istitutiva, e vengono fruiti, normalmente, sotto forma di minore versamento delle imposte dovute, o in sede di dichiarazione, o mediante il modello di versamento unificato F24, ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

La titolarità di un credito d'imposta, dunque, come correttamente affermato nel citato Rapporto, *“non riduce l'onere fiscale, ma consente un versamento inferiore, attraverso l'istituto della compensazione del relativo debito con il credito agevolativo”*.

2.1. Il credito di imposta: vantaggi per i contribuenti e per lo Stato

Il credito di imposta è uno strumento agevolativo ben accolto dalle imprese, data la rapidità dei tempi di concessione e la facilità di utilizzo.

Se, infatti, nel caso di contributi pubblici, i contribuenti debbono, spesso, sopportare le lungaggini che caratterizzano l'emanazione di provvedimenti amministrativo-concessori, nel caso dei crediti d'imposta, le imprese sanno che, avendone i requisiti, una volta sostenuto l'onere, possono ottenere immediatamente, tramite compensazione, il beneficio fiscale.

Inoltre, il credito d'imposta permette l'abbattimento anche di imposte diverse da quelle sui redditi e di contributi, potendo così essere fruito anche da imprese in fase di start-up o da soggetti che risultano in perdita in sede di dichiarazione annuale.

Recentemente, il sistema tributario italiano ha introdotto nuove alternative all'utilizzo diretto, da parte dei beneficiari, dei crediti fiscali. Per alcune tipologie di spesa (quali, ad esempio: superbonus 110%; ecobonus; sisma bonus; bonus ristrutturazione), infatti, è stata prevista la possibilità di beneficiare di un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore di beni e servizi e riferibile ad interventi agevolati o di cedere il credito di imposta, corrispondente alla detrazione spettante. Della modalità di cessione del credito e delle modifiche normative intervenute su tale disciplina si tratterà, in maniera approfondita, nel paragrafo relativo ai crediti di imposta relativi all'edilizia (paragrafo 3.1).

Il credito di imposta garantisce vantaggi anche all'Amministrazione finanziaria. Come affermato nel Rapporto annuale sulle spese fiscali (2022), *“il credito di imposta rappresenta uno strumento trasparente che consente all'Amministrazione Tributaria di tenere sotto controllo l'esatto ammontare dei benefici concessi e fruiti.”*

2.2. Il credito di imposta e l'emergenza sanitaria da Covid-19

Il Governo ha adottato molteplici misure volte a fronteggiare la situazione di crisi determinatasi all'indomani della dichiarazione dello stato di emergenza, dovuta alla diffusione del virus Covid-19, dirette sia a stimolare la ripresa del tessuto economico e sociale del Paese, sia a contrastare gli effetti immediatamente riconducibili all'emergenza sanitaria.

Si è trattato di misure provvisorie e temporanee, riferite prevalentemente a rinvii di pagamento di imposta (anche per pochi mesi), oppure misure di sostegno dal lato della spesa (anch'esse in genere temporanee).

In particolare, le misure introdotte dal legislatore per aiutare le imprese a fronteggiare le spese fisse sono state erogate, il più delle volte, sotto forma di credito di imposta. A tali misure non può che riconoscersi, *ex post*, un'effettiva capacità nel sostenere le imprese nel grave momento di crisi economica e finanziaria.

Tra i diversi crediti di imposta, si coglie l'occasione per evidenziare l'importanza, in specie, di due misure: il credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo ed affitto di azienda e il credito di imposta per il settore del commercio di prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria.

2.2.1. Credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo ed affitto di azienda

Una prima versione del credito d'imposta sulle locazioni è stata introdotta dall'art. 65 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. Decreto "Cura Italia"), il quale ha previsto che *"ai soggetti esercenti attività d'impresa"* sia riconosciuto un credito d'imposta, nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione di immobili rientranti nella categoria catastale C/1 (negozi e botteghe).

In sostanza, si è trattato di un credito d'imposta sui canoni di locazione di botteghe e negozi spettante, per il solo mese di marzo 2020, ai titolari di attività economiche di vendita di beni e servizi al pubblico, non rientranti tra quelle identificate come essenziali e, in quanto tali, interessate dalla sospensione dell'attività a causa della pandemia.

Con l'art. 28 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. Decreto "Rilancio") il credito d'imposta sulle locazioni è stato riproposto con l'obiettivo di ampliarne l'applicazione, sia per quanto concerne la platea dei potenziali beneficiari, sia con riferimento al periodo temporale di riconoscimento del beneficio. Quest'ultimo credito d'imposta era commisurato all'importo dei canoni versati dai beneficiari, con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, e per le strutture turistico ricettive, con attività solo stagionale, con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio, giugno e luglio 2020. In sede di conversione in legge del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 (c.d. Decreto "Agosto"), è stato inoltre previsto - all'art. 77 - che per le imprese turistico-ricettive, il credito d'imposta spettasse fino al 31 dicembre 2020. La misura è stata, infine, riproposta, con l'art. 5 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4 (c.d. Decreto "Sostegni-ter"), sui canoni di locazione delle imprese turistiche relativi ai mesi da gennaio a marzo del 2022.

2.2.2. Credito d'imposta per il settore del commercio di prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria

Una prima versione del credito di imposta in esame è stata introdotta con l'art. 48-bis del citato decreto "Rilancio" e consisteva in un contributo, nella forma di credito d'imposta, nella misura del 30% del valore delle rimanenze finali di magazzino, eccedente una determinata media. Il beneficio spettava, però, solo ai soggetti esercenti attività d'impresa operanti nell'industria tessile e della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria (settore tessile, moda e accessori).

Con l'art. 38-bis del citato decreto "Sostegni-ter", la misura per contenere gli effetti negativi sulle rimanenze finali di magazzino è stata estesa anche alle imprese operanti nel settore del commercio dei prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria.

3. Le agevolazioni fiscali nei diversi settori dell'economia

Di seguito, si illustrerà se e come le agevolazioni fiscali e, in particolar modo i crediti d'imposta, siano in grado di sostenere i diversi settori economici.

3.1. I crediti di imposta relativi al settore dell'edilizia

La normativa vigente prevede diversi crediti d'imposta (c.d. *bonus edilizi*) nel settore delle costruzioni che hanno avuto il pregio di incentivare e sostenere il rinnovamento del vetusto e inefficiente patrimonio edilizio del nostro Paese, mettendo in atto un virtuoso processo di rigenerazione urbana e territoriale, anche in funzione della transizione ecologica. I *bonus* hanno certamente portato all'attenzione di famiglie e imprese il tema dell'efficientamento energetico degli immobili e dei condomini, oggi strategico a seguito della crisi energetica e dell'aumento dei costi delle *commodities*.

Fino al 31 dicembre 2024, con il c.d. *ecobonus*¹¹ è possibile usufruire di una detrazione fiscale sugli interventi di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio esistente (incentivi del 50%, 65%, 70%, 75%, 80% e 85%, a seconda dell'intervento effettuato). Il limite di spesa per gli interventi finalizzati al risparmio energetico varia in base alla tipologia di intervento prescelto. Il medesimo termine di fruizione (31 dicembre 2024) è previsto anche per il c.d. *sismabonus*¹² con credito d'imposta che va, a seconda dell'intervento prescelto, dalla percentuale minima del 50% a quella massima dell'85%.

Fino al 31 dicembre 2024, è altresì previsto il *bonus ristrutturazioni*¹³, consistente in una detrazione del 50% per il recupero del patrimonio edilizio, con limite di spesa a 96.000 euro. Tale bonus annovera, tra i suoi interventi, anche quelli che comportano risparmio energetico e/o utilizzo di fonti energetiche rinnovabili (ad esempio, il *bonus* è applicabile anche per la

¹¹ Attualmente disciplinato dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 e dal decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63.

¹² Attualmente disciplinato dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 e dal decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63.

¹³ Attualmente disciplinato dalla legge 30 dicembre 2021, n. 234.

fornitura e l'installazione di impianti fotovoltaici, in quanto la posa in opera dei pannelli è un'operazione che ricade nella manutenzione straordinaria).

Per il 2023 è prevista, inoltre, una detrazione del 50% per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (di classe non inferiore alla classe A per i forni; E per le lavatrici, le lavasciugatrici e le lavastoviglie; F per i frigoriferi e i congelatori, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica), destinati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione. Il limite di spesa, per il 2023, è di 8.000 euro (in luogo dei 10.000 previsti nel 2022) e di 5.000 euro per il 2024. L'agevolazione spetta per gli acquisti effettuati entro il 31 dicembre 2024 e può essere richiesta solo da chi realizza un intervento di ristrutturazione edilizia iniziato a partire dal 1° gennaio dell'anno precedente a quello dell'acquisto dei beni¹⁴.

Sempre connesso agli immobili, è il c.d. *bonus verde*, ovvero la detrazione fiscale per la cura di giardini, balconi e terrazzi privati, introdotta per la prima volta dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di Bilancio per il 2018) ed entrata in vigore dal 1° gennaio 2018. Attualmente, l'art. 1, comma 38, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Legge di Bilancio per il 2022), ha prorogato questa agevolazione per la casa fino al 2024. La finalità di questo nuovo *bonus* è quella di incentivare la creazione e la riqualificazione di giardini, aree verdi e terrazzi privati, anche se sono situati all'interno di aree condominiali. Il *bonus verde* consente di usufruire di uno sconto fiscale del 36%, fino a un tetto di spesa annua pari a 5.000 euro, in cui devono essere comprese anche le eventuali spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione degli interventi. Questo vuol dire che la detrazione massima sarà di 1.800 euro per immobile.

Con il 2023 è, invece, arrivato a scadenza il c.d. *bonus facciate*¹⁵. Pertanto, è possibile fruire della detrazione fiscale (pari, nel 2022, al 60%) solo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in determinate zone.

L'efficienza energetica, e gli incentivi per sostenerla, contribuiscono in maniera importante alla riduzione dei consumi di energia su tutto il territorio nazionale. Se si considera, a titolo d'esempio, l'*ecobonus* ordinario, nel 2021 si è assistito ad un notevole incremento degli interventi agevolati attraverso tale incentivo, il cui numero risulta più che doppio rispetto al

¹⁴ La detrazione fiscale in commento è attualmente disciplinata dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296 e dal decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63.

¹⁵ Attualmente disciplinato dalla legge 30 dicembre 2021, n. 234.

2020, superando la soglia del milione (1,04 milioni). Dal 2007 (anno di avvio della misura), il numero di interventi incentivati dall'*ecobonus* è di circa 5,5 milioni. In termini di investimenti, nel 2021 sono stati mobilitati circa 7,5 miliardi di euro (+126% rispetto al 2020). Gli investimenti attivati a partire dal 2007 ammontano a circa 53 miliardi di euro.

I risparmi energetici ottenuti grazie agli interventi effettuati nel 2021, secondo le diverse tipologie di intervento previste dall'*ecobonus*, ammontano a 2.652 GWh/anno (+95% rispetto ai 1.362 del 2020), portando a circa 21.700 GWh/anno il contributo della misura dal 2007 (anno di avvio della misura). I risparmi generati dall'*ecobonus* sono prevalentemente derivati da interventi finalizzati alla sostituzione dell'impianto per la climatizzazione invernale: 65,5% (poco meno di venti punti percentuali rispetto al 2020), alla sostituzione dei serramenti (20%) e all'installazione di schermature solari (11,4% del totale). Anche il *bonus ristrutturazioni* registra un notevole incremento. Nel 2021 sono stati realizzati circa 882.000 interventi (+43,5% rispetto al 2020 e +47,3% rispetto al 2019) che comportano risparmio energetico e/o utilizzo di fonti energetiche rinnovabili¹⁶.

A nostro avviso, alla luce dei risultati fin qui ottenuti, è necessario continuare su questa strada, prorogando il termine ultimo per usufruire dei predetti *bonus* (come ricordato sopra, sia l'*ecobonus* che il *bonus ristrutturazioni* - che rappresentano le principali misure di incentivazione in tema di efficientamento energetico - sono in scadenza al 31 dicembre 2024). In tal senso, riteniamo che i limitati periodi di tempo, per cui vengono previsti i crediti d'imposta, potrebbero determinare difficoltà nell'impostare una programmazione degli investimenti più strutturata e a lungo termine per le imprese.

Occorre, altresì, impegnarsi per una razionalizzazione e semplificazione dei diversi *bonus* energetici e delle numerose detrazioni fiscali vigenti in materia di efficienza energetica, rendendo tali misure maggiormente fruibili per l'intera platea dei destinatari.

È necessario, inoltre, estendere alle imprese la possibilità di usufruire del c.d. *superbonus*¹⁷. Di fatto, le imprese sono escluse dall'agevolazione fiscale più importante sul piano dell'efficienza energetica. Ad oggi, il *superbonus* ha ottenuto importanti risultati su tutto il territorio: nel 2021, si è registrato un +60% di immobili compravenduti ristrutturati nelle classi A e B, grazie soprattutto al *superbonus* 110%.

¹⁶ Dati tratti dal "Rapporto annuale sull'efficienza energetica 2022", pubblicato dall'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA), il 14 dicembre 2022.

¹⁷ Art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. Decreto "Rilancio").

Proprio con riferimento al *superbonus*, giova ricordare che il decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (c.d. decreto “Aiuti-quater”) ha diminuito la detrazione prevista per le spese sostenute per gli interventi effettuati dai condomini, nonché dalle persone fisiche proprietarie (o comproprietarie) di edifici composti fino a 4 unità immobiliari nell’anno 2023, portandola al 90%¹⁸ e indicando, conseguentemente, nel termine del 31 dicembre 2022 (rispetto al previgente termine del 31 dicembre 2023), il limite per avvalersi dell’agevolazione nella misura del 110%. Per le spese sostenute *post* 2023, l’aliquota agevolativa si ridurrà al 70% nel 2024 e al 65% nel 2025. Inoltre, viene stabilita l’estensione del termine previsto per l’utilizzo della detrazione del 110% per le spese sostenute da persone fisiche sugli edifici unifamiliari, ovvero tale agevolazione sarà utilizzabile fino al 31 marzo 2023 (rispetto al precedente termine del 31 dicembre 2022) a condizione che alla data del 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell’intervento complessivo.

Oltre a quanto sopra rappresentato, occorre potenziare gli incentivi all’utilizzo dell’energia rinnovabile e massimizzare anche il beneficio derivante dalla partecipazione delle imprese alle c.d. “*comunità energetiche rinnovabili*” (CER).

A tal riguardo, proprio per consentire alle imprese di beneficiare dell’autoconsumo e della conseguente riduzione dei costi di approvvigionamento dell’energia, riteniamo opportuno prevedere specifiche agevolazioni - di natura fiscale - mirate all’espansione presso le imprese del fotovoltaico (tecnologia particolarmente adatta alle microimprese) e al conseguente consumo “*in loco*” dell’energia prodotta, in linea con le indicazioni e gli obiettivi europei di riduzione del consumo di energia proveniente da fonti fossili.

Ad oggi, infatti, l’*ecobonus* prevede solo crediti d’imposta per l’installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (c.d. “solare termico”, con aliquota della detrazione al 65%), mentre il *bonus ristrutturazione* riconosce una detrazione fiscale del 50%, in favore di tutti coloro che, nel complesso dei lavori di manutenzione di un edificio, installano pannelli fotovoltaici.

¹⁸ Sul punto occorre precisare che la legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio per il 2023), ha stabilito che non si applica la diminuzione al 90% per il 2023 in presenza di determinati requisiti temporali riferiti ai titoli edilizi autorizzativi. In particolare, la detrazione spetta nella misura del 110% anche per le spese sostenute nel 2023: i. se la CILAS è stata presentata entro il 25 novembre 2022; ii. se la CILAS (solo per i condomini) è stata presentata entro il 31 dicembre 2022 e la delibera che ha approvato l’esecuzione dei lavori è stata adottata entro il 18 novembre 2022; iii. nell’ipotesi di intervento da eseguire tramite demolizione e ricostruzione degli edifici se, al 31 dicembre 2022, risulta presentata l’istanza per acquisire il titolo abilitativo.

L'introduzione di detrazioni fiscali svincolate da lavori/pratiche di ristrutturazione, consentirebbe la rapida diffusione di impianti di energia rinnovabile e potrebbe agevolare proprio la costituzione delle citate "comunità energetiche rinnovabili".

Ciò produrrebbe diversi vantaggi:

- i.* benefici per l'ambiente: riduzione delle emissioni e della dipendenza dalle fonti fossili;
- ii.* benefici in termini di bilanciamento del sistema elettrico nazionale: l'impiego di impianti solari su larga scala e diffusi su tutto il territorio nazionale permette di ridurre il carico sull'infrastruttura della rete elettrica, diminuendo la necessità di investimenti di potenziamento della stessa;
- iii.* benefici economici: l'impresa che sostiene l'investimento beneficerebbe anche del risparmio derivante dall'energia direttamente prodotta e autoconsumata, oltreché della possibilità di vendere a terzi l'energia eccedente rispetto al proprio fabbisogno.

Sul punto, riteniamo opportuno rimarcare anche in questa occasione che, nel PNRR, vengono previste risorse per l'installazione di soli 2 GW di nuova capacità di generazione elettrica per configurazioni di autoconsumo collettivo e comunità di energia rinnovabile ("Missione 2, componente 2, Investimenti 1.2"), che rappresentano, invece, il futuro del sistema energetico nazionale ed europeo per i prossimi anni (il PNRR stanZIA, infatti, risorse per soli 2,2 miliardi di euro di finanziamenti specifici per la promozione delle energie rinnovabili per le comunità energetiche e l'autoconsumo).

Inoltre, per quanto concerne la diffusione delle rinnovabili e, in particolare, gli investimenti programmati per l'installazione di pannelli fotovoltaici, il predetto Piano fa riferimento unicamente alle superfici delle aziende agricole ("impianti agro-voltaici"), ignorando le altre imprese, che, come sopra rappresentato, dispongono di numerosi km² utilizzabili in tal senso.

Un passo importante che dovrebbe dare impulso agli investimenti nelle fonti rinnovabili e al conseguente sviluppo delle comunità energetiche deriva dalla recente bozza di decreto del Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica che mira a sostenere tali investimenti attraverso due distinte misure:

- un incentivo sotto forma di tariffa incentivante (art. 8 del D.Lgs. n. 199/2021), sulla quota di energia condivisa degli impianti a fonti rinnovabili inseriti in configurazioni CER (che supererebbe, di fatto, la disciplina sperimentale e transitoria di cui al D.M. 16

settembre 2020). L'incentivo si applica fino al raggiungimento di un contingente di potenza massima incentivata pari a 5 GW e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2027;

- un contributo a fondo perduto, che copre fino al 40% dell'investimento, di cui possono beneficiare le CER ubicate in comuni con meno di 5.000 abitanti.

3.1.1. La cessione del credito d'imposta e lo sconto in fattura dei c.d. "bonus edilizi"

Con la Legge di Bilancio per il 2016¹⁹, il legislatore introduce, per la prima volta, la possibilità di usufruire dei *bonus* edilizi in modo diverso dalla detrazione in dichiarazione. Limitatamente a determinati tipi di lavori edilizi²⁰ e solo per i soggetti che si trovano nella c.d. *no tax area* (ovvero pensionati, lavoratori dipendenti e autonomi incapienti), viene stabilita la possibilità, di cedere la detrazione fiscale loro spettante ai fornitori che hanno effettuato i lavori (erano, dunque, escluse le banche e gli intermediari finanziari). Con le Leggi di Bilancio per 2017 e il 2018²¹, la disciplina subisce alcune modifiche: viene ampliato l'ambito soggettivo di coloro che possono cedere il credito di imposta e di coloro che possono acquistare il credito. La possibilità di cedere i crediti di imposta alle banche e agli intermediari finanziari, in ogni caso, viene attribuita solo ai soggetti che si trovano nella c.d. *no tax area*²².

Rilevanti modifiche vengono introdotte solo a seguito dell'emergenza sociale ed economica, conseguente alla diffusione del virus Covid-19 e delle connesse esigenze di stimolo all'economia. Con il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 del 2020 (c.d. decreto "Rilancio"), infatti, la possibilità di cessione dei crediti in esame viene estesa a tutte le tipologie di lavori edilizi, i quali danno diritto ad una detrazione Irpef. La cessione, inoltre, può essere effettuata senza limiti di numero di passaggi, anche a banche e intermediari finanziari.

¹⁹ Articolo 1, comma 74, lett. a), della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

²⁰ Trattasi degli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali.

²¹ Art. 1, comma 2, lett. a), n. 3), della legge 11 dicembre 2016, n. 232, e art. 1, comma 3, lett. a), n. 9), e art. 1, comma 3, lett. a), n. 5), della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

²² Con la Legge di Bilancio per il 2017, limitatamente agli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni di edifici condominiali, la possibilità di usufruire dei bonus edilizi, mediante cessione della detrazione, è estesa a tutti i condomini. Inoltre, viene ampliato l'ambito dei soggetti a cui è possibile cedere il credito: oltre ai fornitori che hanno effettuato gli interventi, anche i soggetti privati, con la possibilità di cedere successivamente il credito. Rimane esclusa la possibilità di cedere il credito a istituti di credito e intermediari finanziari. Con la legge di bilancio 2018, la possibilità di cedere il credito, corrispondente alla detrazione, ai fornitori che hanno effettuato gli interventi, nonché a soggetti privati (rimanendo esclusa la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari), con la facoltà che il credito sia successivamente cedibile, è stata estesa a tutti gli interventi di riqualificazione energetica, quindi anche a quelli fatti sulle singole unità immobiliari, non essendo più circoscritta a quelli relativi alle parti comuni degli edifici condominiali. Per i soggetti incapienti opera la medesima estensione, con la possibilità di cedere il credito anche alle banche e agli intermediari finanziari.

Secondo il Ministero dell'Economia e delle Finanze²³, la disciplina della cessione dei crediti in esame, come introdotta dal c.d. decreto "Rilancio", ha *"trasformato i crediti di imposta in una sorta di titolo circolante, dando vita a un mercato di crediti non regolamentato, nel quale il collegamento con i lavori che li hanno originati, sulla base dei quali era giustificato il riconoscimento del bonus, poteva diventare labile, se non del tutto assente"*. La "monetizzazione" del credito fiscale avrebbe offerto il fianco a condotte evasive, in specie, in relazione a quei *bonus* edilizi per i quali - diversamente dal c.d. *superbonus* - il legislatore non ha previsto determinati presidi di garanzia (quali visto di conformità e asseverazione).

Le frodi legate, invece, al *superbonus* sono *"relativamente meno diffuse, grazie anche al meccanismo del visto di conformità e dell'asseverazione, applicabile a tale tipologia di bonus edilizio sin dall'origine"*.

Da qui, l'emanazione, ad opera del Governo, di diversi decreti legge, volti a contrastare le frodi in materia edilizia.

L'azione del Governo ha portato all'introduzione di presidi di garanzia (quali, ad esempio, visto di conformità ed asseverazione), in caso di opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, relativamente alle detrazioni fiscali per lavori edilizi diversi da quelli che danno diritto al *superbonus*, e ha posto dei limiti al numero di passaggi, in caso di cessione del credito, sempre più stringenti²⁴, fino a giungere, da ultimo, a un vero e proprio blocco delle cessioni a partire dal 17 febbraio 2023, con l'entrata in vigore del decreto legge 16 febbraio 2023, n. 11.

Con il medesimo decreto legge, inoltre, è stato previsto che:

- le pubbliche amministrazioni non possono acquistare i crediti d'imposta;
- la responsabilità in solido dei cessionari viene meno in presenza di alcune precise condizioni.

La possibilità, per i *bonus* edilizi, di essere fruiti in forma diversa dalla detrazione in sede di dichiarazione pare, dunque, essere arrivata al capolinea.

²³ Il 2 marzo 2022, il Ministro dell'Economia e delle Finanze, Daniele Franco, è intervenuto, alla Camera dei Deputati, in merito alla cessione dei *bonus* edilizi.

²⁴ L'ultimo di essi è stato introdotto con la legge di conversione del c.d. decreto "Aiuti-quater" (decreto legge 18 novembre 2022, n. 176), ai sensi della quale il credito è cedibile ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di tre ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di "soggetti qualificati" (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario e compagnie di assicurazione). Le banche, a loro volta, potranno cedere il credito, però solo ai "clienti professionali privati".

Si è trattato, dunque, di una storia breve, ma intensa sotto il profilo della costruzione normativa. E storia breve, ma intensa anche e soprattutto in riferimento agli effetti di questi schemi d'intervento sul tessuto economico. Ne facciamo sintesi, con particolare riferimento all'esperienza del *Superbonus*, ricorrendo a brevi citazioni:

“Secondo le nostre indagini presso le imprese, nei primi nove mesi del 2022, circa il 70 per cento delle imprese operanti nell'edilizia residenziale ha svolto lavori che hanno usufruito almeno in parte del Superbonus per l'efficientamento energetico”: così Banca d'Italia in sede di Audizione presso questa stessa Commissione, lo scorso 21 febbraio.

Quanto al “bilancio” dell'esperienza, l'Istituto di Via Nazionale così conclude: *“Si può stimare, utilizzando tecniche econometriche basate sull'analisi controfattuale, che circa la metà degli investimenti che hanno beneficiato del Superbonus abbiano carattere aggiuntivo (non si sarebbero cioè verificati in assenza dell'incentivo). Anche tenendo conto delle imposte e dei contributi sociali versati a fronte dell'aumento dell'attività del settore, gli oneri della misura per il bilancio pubblico restano comunque ingenti. Sulla base di prime valutazioni, questi oneri netti hanno avuto un profilo crescente nel biennio, riflettendo la forte accelerazione nel ricorso alla misura; si ridimensioneranno a partire dall'anno in corso per effetto della riduzione dell'aliquota prevista dalla normativa”*.

Sempre con riferimento al “bilancio” dell'esperienza, l'Ufficio Parlamentare di Bilancio, nel corso della sua Audizione presso questa stessa Commissione, lo scorso 2 marzo afferma: *“Lo sconto in fattura e la cessione a terzi del credito – insieme all'aliquota elevata – hanno verosimilmente consentito alla parte di popolazione che non avrebbe potuto beneficiare dell'agevolazione [n.d.r. Superbonus] di attivare investimenti che altrimenti non avrebbero fatto e contribuire al risparmio energetico”*.

Non solo. L'Ufficio parlamentare di bilancio evidenzia anche come la possibilità di cedere il credito di imposta – assieme all'aliquota elevata - ha permesso una più omogenea distribuzione territoriale del beneficio fiscale (*“La quota degli investimenti incentivati nel Mezzogiorno passa dall'11,3 per cento dell'Ecobonus - rispettivamente, 8 al Sud e 3,3 per cento nelle Isole - , al 26,5 per cento con il Superbonus, mentre si riducono corrispondentemente le quote del Nord-Ovest - dal 40,8 al 30,3 per cento - e del Nord-Est - dal 32,1 al 25,4 per cento”*) e una tendenza al riequilibrio delle quote per genere del proprietario (*“Con il Superbonus si osserva anche una*

tendenza al riequilibrio delle quote per genere del proprietario rispetto agli incentivi erogati con l'Ecobonus. Benché resti minoritaria, la quota dei benefici destinata a proprietari di genere femminile passa dal 34,6 per cento dell'Ecobonus al 37,4 per cento del Superbonus”).

Sul fronte del contrasto delle frodi, ci pare poi utile richiamare quanto osservato dal Comandante Generale della Guardia di Finanza, Giuseppe Zafarana, audito, lo scorso 22 febbraio, da questa stessa Commissione: *“il 98 per cento dei crediti fiscali fittizi sequestrati finora fanno riferimento ad attività riferite a prima dell'entrata in vigore del decreto antifrodi del 2021, riconducibili alla configurazione originaria della norma”.*

Si considerino, inoltre, alcune tra le principali risultanze dell'indagine Cresme per Ance Roma – ACER, presentata nello scorso mese di dicembre: *“Nel 2022, gli investimenti asseverati in Superbonus, pari al 2,5 per cento del PIL, hanno generato il 22 per cento della crescita dell'economia italiana e lasciato al 2023 14 miliardi di euro di contributo alla crescita. Nel 2021, il Superbonus con investimenti pari allo 0,9 per cento del PIL ha generato l'8,9 per cento della crescita”.*

Sotto il profilo degli obiettivi ambientali - prosegue il Cresme – il Superbonus ha consentito, nel 2022, di ottenere *“livelli di risparmio energetico nel comparto residenziale pari a 2,2 volte in un anno l'obiettivo fissato dal Piano Nazionale Integrato per l'Energia e il Clima. La necessaria revisione dei livelli di incentivo andrebbe quindi sviluppata considerando costi e risultati degli interventi”.*

In estrema sintesi, davvero ci sembra, allora, che non si possa non convenire con le righe conclusive della già citata Audizione di Banca d'Italia: *“Nel disegno degli incentivi fiscali l'attenzione agli equilibri della finanza pubblica dovrà essere affiancata dalla capacità di aumentare il potenziale di crescita dell'economia. Tanto maggiore sarà il successo sul secondo fronte, tanto minore sarà lo sforzo richiesto sul primo”.*

Ove si consideri - “sine ira et studio” - il “combinato disposto” delle autorevoli analisi e valutazioni fin qui rammentate, si comprenderà, allora, l'impatto profondissimo del decreto legge sull'intera filiera dell'edilizia fino alla configurazione di una possibile crisi di liquidità sistemica.

A nostro avviso, al fine di temperare gli impatti del citato decreto legge n. 11 del 2023, nei confronti di imprese e cittadini:

- va, anzitutto, affrontata e risolta la questione dei crediti fiscali incagliati (circa 20 miliardi di euro) per mancanza di cessionari: si tratta, al riguardo, di chiarire definitivamente il tema dei residui spazi di agibilità dei “cassetti fiscali” delle banche e di rendere rapidamente operativa la prospettata operazione di sblocco anche attraverso compensazioni con i versamenti fiscali operati dalle imprese a mezzo degli F24 pagati presso il sistema bancario, tenendo adeguatamente conto dell’intera gamma dei bonus coinvolti;
- va altresì favorito il possibile incontro tra domanda ed offerta di crediti tra privati. Stime INFOCAMERE dicono, relativamente ai bilanci 2021 delle società di capitali, di circa 54 miliardi di euro di debiti a breve verso lo Stato che potrebbero essere saldati in compensazione con crediti fiscali;
- va prevista una fase di transizione che consenta, anche attraverso il ricorso ad autocertificazioni, di contenere gli impatti del repentino cambiamento di regime recato dal citato decreto legge n. 11 del 2023: ad esempio, su operazioni in avanzato stato di perfezionamento - quali contratti di acquisto con data certa anteriore a quella di entrata in vigore del decreto - o su interventi di edilizia libera con contratti già sottoscritti e pagamenti avviati, ma con lavori non ancora partiti, nonché su accordi di vendita, precedenti al 17 febbraio 2023, aventi ad oggetto unità immobiliari per i quali impresa ed acquirente avevano già concordato un prezzo in forza di un preventivo accordo di cessione del credito o di sconto in fattura;
- va riesaminata l’effettiva necessità (previsione del suddetto decreto che esplica i propri effetti retroattivamente) dell’acquisizione di ulteriore documentazione da parte dei cessionari ai fini della esclusione di ipotesi di loro responsabilità solidale nel contesto di operazioni di cessione di credito d’imposta o di sconto in fattura;
- va favorita una soluzione del problema incapienti, allineando i tempi per l’utilizzo del *Superbonus* ai dieci anni già previsti per gli altri incentivi edilizi: in questo modo,

infatti, si ridurrebbero la quota annuale di sconto e la connessa capienza di reddito imponibile;

- vanno riaperti i termini per cessioni e sconti in fattura per le aree colpite da eventi sismici, oltre che per operazioni a valere sul patrimonio immobiliare di ONLUS ed ex-IACP. Al riguardo, va ricordato che il decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (c.d. decreto “Aiuti-quater”) prevedeva il termine del mese di dicembre 2025 per la fruizione del *Superbonus* da parte di ONLUS e fondazioni: si tratta, infatti, in molti casi, di intervenire su un patrimonio immobiliare - storico e con complesse procedure autorizzative d’intervento - utilizzato per servizi socio-sanitari. Quanto agli ex-IACP, essi non potrebbero mai compensare in sede dichiarativa i costi di ristrutturazione di fabbricati di edilizia economica popolare di proprietà di enti pubblici o di diritto pubblico;
- va istituita una sede permanente e strutturata di confronto tra il Governo e tutte le parti interessate per la gestione dell’emergenza (anche in riferimento ad ipotesi di cartolarizzazione e di coinvolgimento di SACE) e per l’impostazione di un nuovo e condiviso approccio strutturale.

3.2 I crediti d’imposta “energetici”

Il perdurare del conflitto conseguente all’invasione russa dell’Ucraina sta aggravando sempre più la crisi delle materie prime, soprattutto energetiche, che, con crescente intensità, si era manifestata già a partire dalla metà del 2021. Questo si è trasferito, in misura incontrollata, sul livello dei prezzi finali dell’energia elettrica e del gas naturale pagati dalle imprese che fanno sempre più fatica a sostenere i crescenti costi delle bollette. In questo contesto di crisi energetica, il Governo ha introdotto diverse iniziative per ridurre l’ammontare del costo della bolletta che grava sul tessuto imprenditoriale.

Come noto, tra le principali iniziative introdotte dal Governo vi è, sicuramente, il riconoscimento dei crediti d’imposta “energetici” alle imprese, ivi incluse le imprese diverse da quelle a forte consumo di energia elettrica (c.d. non “energivore”) e da quelle a forte consumo di gas naturale (c.d. non “gasivore”) per l’acquisto della componente energetica consumata nel secondo, terzo e quarto trimestre 2022, e nel primo trimestre del 2023.

In sintesi, ad oggi, è riconosciuto un credito d'imposta alle imprese diverse da quelle a forte consumo di energia elettrica (non "energivore") per le spese sostenute per l'acquisto di energia elettrica per il secondo e terzo trimestre 2022 (15%)²⁵, per il periodo quarto trimestre 2022 (30%)²⁶ e per il primo trimestre 2023 (35%)²⁷. Per le imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale (non "gasivore"), è riconosciuto un credito d'imposta per le spese sostenute per l'acquisto di gas naturale per il secondo e terzo trimestre 2022 (25%)²⁸, per il quarto trimestre del 2022 (40%)²⁹ e per il primo trimestre 2023 (45%)³⁰. In entrambi i casi, il credito viene concesso qualora il costo della materia prima energetica, nel trimestre di riferimento, abbia subito un incremento superiore al 30%, rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019.

Sul punto, occorre precisare che, rispetto ai crediti d'imposta "elettrici" riferiti al secondo e terzo trimestre 2022 (previsti nella misura del 15% e rivolti solo ad imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW), per il quarto trimestre 2022 e per il primo trimestre 2023, è stato previsto un credito d'imposta più corposo (rispettivamente, 30% e 35%) e in favore di una platea più ampia di beneficiari (ossia imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW).

Le imprese beneficiarie dei crediti d'imposta di cui sopra possono utilizzarli "in compensazione", presentando la relativa richiesta all'Agenzia delle Entrate. In particolare, i crediti relativi al secondo trimestre 2022 dovevano essere utilizzati entro il 31 dicembre 2022, quelli relativi al terzo e quarto trimestre 2022 devono essere fruiti entro il 30 settembre 2023, mentre i crediti d'imposta riferiti al primo trimestre 2023, entro il 31 dicembre 2023.

Inoltre, entro il 16 marzo 2023, i beneficiari dei crediti d'imposta "elettrico" e "gas" riferiti ai consumi del terzo e quarto trimestre 2022, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del

²⁵ Art. 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (secondo trimestre 2022); art. 2 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50 (potenziamento crediti d'imposta secondo trimestre) e art. 6, comma 3, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (terzo trimestre 2022).

²⁶ Art. 1, comma 3, del decreto legge 23 settembre 2022, n. 144 (ottobre e novembre 2022) e art. 1, comma 1, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (dicembre 2022).

²⁷ Art. 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2022, n. 197.

²⁸ Art. 4 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (secondo trimestre 2022), art. 2 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50 (potenziamento crediti d'imposta secondo trimestre) e art. 6, comma 4, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (terzo trimestre 2022).

²⁹ Art. 1, comma 4, del decreto legge 23 settembre 2022, n. 144 (ottobre e novembre 2022), art. 1, comma 1, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (dicembre 2022).

³⁰ Art. 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2022, n. 197.

credito non ancora fruito, devono inviare all’Agenzia delle Entrate un’apposita comunicazione sull’importo del credito maturato nell’esercizio 2022.

Crediamo che i crediti d’imposta “energetici” rappresentino, nel loro complesso, uno strumento prezioso per aiutare le imprese in un momento così difficile, consentendo loro di far fronte al peso crescente delle bollette di luce e gas. Tuttavia, ci preme segnalare, nel seguito, talune criticità e relative proposte al riguardo.

Innanzitutto, va osservato come il giusto e progressivo rafforzamento delle percentuali di detrazione dei crediti di imposta sia stato fortemente limitato dalla scelta di escludere dalla sterilizzazione degli oneri generali di sistema elettrici, per il primo trimestre 2023, le utenze con potenza disponibile superiore ai 16,5 kW. Estromettere da questo importante beneficio (gli oneri di sistema elettrici pesano per quasi il 25% sulla bolletta) le utenze con potenza superiore ai 16,5 kW significa sacrificare gran parte del settore economico e produttivo del nostro Paese, sottoponendo al rischio di chiusura migliaia di imprese. In continuità con quanto già previsto per il 2022, crediamo che la sterilizzazione degli oneri debba essere estesa a tutte le utenze, indipendentemente dalla loro potenza disponibile.

Per quanto riguarda più specificatamente i crediti d’imposta, riteniamo necessario, *in primis*, un ulteriore incremento della percentuale della detrazione spettante per i crediti d’imposta del 2022 ancora fruibili - innalzando l’ammontare della detrazione sino al 35% - così da limitare l’impatto in bolletta degli straordinari rialzi dei prezzi dei prodotti energetici all’ingrosso a cui abbiamo assistito nel corso dell’anno e che pesano enormemente sui bilanci delle imprese. Occorrerebbe anche prevedere maggiori ristori (nell’ordine del 50%) nel caso in cui si sia subito un incremento del costo dell’energia superiore al 100%, proprio in considerazione del divario emerso tra il prezzo dell’energia elettrica nei trimestri di riferimento e i valori registrati nel 2019.

Sempre con riferimento ai crediti d’imposta “energetici”, abbiamo ricevuto numerose segnalazioni relative a imprese sul territorio che - in base ai criteri previsti dalla normativa vigente - non sono in grado di stabilire con certezza se rientrano o meno fra i destinatari del beneficio fiscale o, pur rientrando tra i beneficiari dei suddetti crediti fiscali, fanno molta fatica a determinare correttamente l’ammontare della detrazione spettante, evidenziando, in particolare, numerose complessità nelle modalità di calcolo della stessa.

Pertanto, per rendere maggiormente accessibili/fruibili i predetti crediti, a nostro avviso occorrerebbe procedere ad una semplificazione delle regole di calcolo, consentendo, inoltre, a tutte le imprese destinatarie del beneficio fiscale, di poter richiedere, al proprio fornitore di luce e gas, il calcolo del credito d'imposta, diversamente da quanto disposto dalla normativa vigente.

Ad oggi, infatti, le imprese possono richiedere al proprio fornitore di energia di effettuare lui stesso il calcolo dei crediti d'imposta spettanti, a condizione però che l'impresa destinataria del credito si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale dallo stesso venditore da cui si riforniva nel 2019. La "continuità nella fornitura di energia" rappresenta, pertanto, la *conditio sine qua non* per poter "delegare" al venditore il calcolo del credito d'imposta, escludendo, di fatto, la possibilità di effettuare tale richiesta nel caso in cui si sia effettuato un cambio di fornitore "infra-periodo".

Sarebbe al contrario necessario agevolare le imprese nell'effettuare il calcolo dei crediti d'imposta, estendendo a tutte le imprese la possibilità di richiedere ai propri fornitori di energia di effettuare il calcolo del credito d'imposta, a prescindere dalla durata del rapporti di fornitura. In ogni caso, la possibilità di scontare il credito d'imposta, una volta accertato e concesso, direttamente dalla successive fatture emesse dal fornitore renderebbe la misura più immediatamente efficace.

Crediamo, inoltre, sia necessario unificare i diversi termini per l'utilizzo dei crediti, portando quelli riferibili al terzo e quarto trimestre 2022, al 31 dicembre 2023, al pari della "deadline" prevista per i crediti del primo trimestre 2023. Utile sarebbe anche la riapertura dei termini per la fruizione dei crediti d'imposta riferiti al secondo trimestre 2022 (che dovevano essere utilizzati entro il 31 dicembre 2022).

Ma l'elemento di maggiore rilevanza che riteniamo necessario evidenziare a questo riguardo è quello connesso all'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate degli importi dei crediti maturati, da effettuare entro e non oltre il 16 marzo 2023, pena la decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito [art. 1, comma 6, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (c.d. decreto "Aiuti-quater")].

La sanzione prevista – oltre ad essere manifestamente sproporzionata rispetto al comportamento omissivo eventualmente posto in essere – è anche palesemente contraddittoria.

Da una parte, infatti, si rafforzano i crediti d'imposta energetici e si prorogano a settembre i termini per la fruizione di quelli relativi al terzo e quarto trimestre 2022 ma, dall'altra, si omette di prorogare l'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate - che rimane fissato al 16 marzo 2023 - con ciò limitando la possibilità, per le imprese, di fruire dei benefici fiscali.

Crediamo, pertanto, sia necessario riallineare i termini legislativi o, quantomeno, abrogare la fattispecie sanzionatoria della decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, vista anche la finalità meramente "ricognitiva" della predetta comunicazione.

3.3 Le agevolazioni fiscali in materia di investimenti

Dalla "Relazione sugli interventi di sostegno alle attività economiche e produttive - 2021" del Ministero dello Sviluppo Economico, si evince che gli aiuti di Stato (dati estrapolati dal Registro nazionale degli aiuti di Stato), concessi dalle Amministrazioni centrali e regionali, nel periodo 2015-2020, sono pari a 23,43 miliardi di euro.

Tra le tipologie utilizzate si osserva un impiego cospicuo del contributo misto per le Amministrazioni centrali e del contributo in conto capitale per le Amministrazioni regionali.

Il credito d'imposta, e le agevolazioni fiscali in generale, mostrano, invece, un generalizzato basso utilizzo. Prendendo ad esame i dati consolidati del periodo 2015-2019, sul totale di 19 miliardi di euro di aiuti di Stato, solo 389 milioni di euro sono stati concessi con credito d'imposta e bonus fiscali.

In particolare:

- per le Amministrazioni centrali, i crediti d'imposta concessi in percentuale sulle agevolazioni totali, ammontano nel 2018 a 90 milioni di euro (2,95%), nel 2019 a 100 milioni di euro (4,48%), nel 2020 a 10 milioni di euro (0,39%)³¹;
- per le Amministrazioni regionali risultano concessioni di agevolazioni sotto forma di credito d'imposta dello 0,71% nel 2018 (14,15 milioni di euro), dello 0,12% nel 2019 (1 milione di euro) e dello 0,18% nel 2020 (3,2 milioni di euro)³².

³¹ Il dato è parziale in quanto i crediti d'imposta vengono iscritti nel RNA dopo circa due anni dall'anno di fruizione.

³² Il dato è parziale in quanto i crediti d'imposta vengono iscritti nel RNA dopo circa due anni dall'anno di fruizione.

Sarebbe, pertanto, auspicabile un maggior ricorso a strumenti incentivanti semplici ed immediati come i crediti d'imposta, soprattutto per gli interventi diretti alle piccole e medie imprese.

Si ritiene, inoltre, necessario giungere a una stabilizzazione dei crediti d'imposta per l'acquisto dei beni strumentali nuovi, di cui all'art. 1, commi da 1051 a 1055, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio per il 2021).

Altresì, sarebbe opportuno consolidare il Piano Transizione 4.0, attraverso il mantenimento e il potenziamento dei crediti d'imposta ivi presenti per:

- l'acquisto dei beni strumentali nuovi, materiali ed immateriali 4.0 (art. 1, commi 1056-1063, della citata legge di Bilancio per il 2021);
- le attività di ricerca e sviluppo [art. 1, comma 200, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Legge di Bilancio per il 2020)];
- l'innovazione tecnologica, il design e l'ideazione estetica (art. 1, comma 201 e 202, della succitata legge di Bilancio per il 2020);
- la formazione 4.0 [art. 1, commi da 46 a 56, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di Bilancio per il 2018), e successive modificazioni].

Come emerge dall'Audizione dell'Ufficio Parlamentare di Bilancio, presso questa stessa Commissione, il Piano Transizione 4.0 ha prodotto i suoi effetti in maniera equilibrata tra le classi dimensionali d'impresa, con le micro e piccole imprese che hanno beneficiato del 48,6% delle risorse contro il 51,4% delle medie e grandi imprese.

Inoltre, con la legge n. 160 del 2019, che ha riformato Industria 4.0 nel Piano Transizione 4.0, (con il relativo passaggio da ammortamenti a crediti d'imposta), sono aumentate le PMI richiedenti ed il beneficio fiscale a loro erogato. Con le agevolazioni sotto forma di ammortamenti, le grandi imprese ricevevano il 42,7% dei benefici, mentre con la forma del credito fiscale ne hanno ottenuto il 19,3%.

Il principio di ogni misura agevolativa è generare l'effetto incentivante rispetto a un investimento che in assenza dell'agevolazione non si sarebbe attivato o sarebbe stato di minore entità. L'agevolazione deve, quindi, essere strutturata per evitare l'effetto sostitutivo

delle risorse pubbliche su quelle private, favorendo, invece, quell'addizionalità necessaria per stimolare l'impresa ad effettuare gli investimenti.

Ad esempio, il richiamato incentivo del credito d'imposta innovazione tecnologica (art. 1, comma 201, della citata Legge di Bilancio per il 2020), pari al 5% fruibile in tre anni, non risulta appetibile per favorire determinati investimenti in innovazione tecnologica. Un'intensità così bassa può annullare l'effetto incentivante della misura.

Pertanto, si reputa opportuno potenziare le misure agevolative, prevedendo congrue percentuali di credito d'imposta.

Con riguardo ai temi della trasparenza e degli aiuti di Stato, si evidenzia, come prioritaria, la semplificazione (e, soprattutto, l'accelerazione) delle procedure di registrazione nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato degli aiuti automatici o semiautomatici (per lo più in forma di crediti di imposta).

La problematica si pone in virtù dei significativi intervalli temporali che possono intercorrere tra il momento dell'autorizzazione e il momento della quantificazione dell'agevolazione da parte dell'Amministrazione concedente. Allo stato gli operatori economici suppliscono alla lentezza delle registrazioni di parte pubblica venendo chiamati a rilasciare autodichiarazioni sugli importi ricevuti, che, spesso, risultano di complessa determinazione.

Sul punto, vi è già una norma che fornisce precise indicazioni, in ordine alla cui attuazione occorrerebbe avere riscontri, per valutare la necessità di eventuali ulteriori iniziative³³.

Il differimento temporale dell'iscrizione delle agevolazioni sotto forma di crediti d'imposta e bonus fiscali nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato, rappresenta, dunque, una forte criticità che dovrà essere superata al più presto, anche per assicurare la piena trasparenza e pubblicità di tutti gli aiuti di Stato ricevuti dalle imprese.

Si auspica che i segnalati margini di miglioramento qualitativo relativi, in particolare, a un maggiore utilizzo di strumenti di *policy* in forma di incentivi fiscali semplici sul piano

³³ Art. 31-octies, comma 2, del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137: "Al fine di definire modalità semplificate per l'inserimento degli aiuti di Stato di natura fiscale, contributiva e assicurativa nel Registro nazionale degli aiuti di Stato e di razionalizzare il relativo regime di responsabilità, sono apportate le necessarie modifiche al regolamento di cui all'articolo 52, comma 6, e all'articolo 52, comma 7, della legge 24 dicembre 2012, n. 234, entro il 31 dicembre 2023."

procedurale, all'adeguata intensità di aiuto per stimolare l'economia, alla pronta registrazione dei crediti di imposta sul Registro Nazionale degli Aiuti di Stato, siano oggetto di considerazione nel conteso di più ampia riforma degli incentivi in discussione con il Disegno di legge delega.

In particolare, tra le disposizioni del citato Disegno di legge, si prevede la ricognizione e la sistematizzazione (e concentrazione) degli strumenti agevolativi esistenti, tenendo conto anche della dimensione d'impresa, del livello di complessità degli interventi da agevolare, nonché delle forme di agevolazione.

Inoltre, viene previsto un potenziamento del Registro Nazionale degli Aiuti di Stato che dovrà assolvere, per gli aiuti individuali soggetti a registrazione da parte dell'amministrazione concedente, all'onere pubblicitario e di trasparenza a carico delle pubbliche amministrazioni. In tale ambito, attenzione particolare dovrà essere posta sulla tempistica di annotazione degli aiuti di natura fiscale.

3.4 Il credito di imposta relativo ai sistemi elettronici di pagamento

In premessa, si riconferma che l'obiettivo di diffusione degli strumenti della moneta elettronica è parte di un processo più generale di complessiva modernizzazione del nostro Paese che, in questo specifico ambito, richiede l'implementazione di un sistema di pagamenti sicuri e un complesso di misure di incentivazione sia per gli esercenti sia per i consumatori.

In quest'ottica, quindi, si ritiene necessario introdurre decise riduzioni di costi e commissioni a carico di consumatori ed imprese, per promuovere uso ed accettazione della moneta elettronica, in particolare nel caso dei c.d. micro-pagamenti.

In tal senso, l'art. 22 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, stabilisce che agli esercenti attività d'impresa, arti o professioni, con ammontare di ricavi e compensi relativi all'anno d'imposta precedente non superiore 400.000 euro, a fronte di cessioni di beni e prestazioni di servizi rese a consumatori finali, spetti un credito d'imposta pari al 30% delle commissioni addebitate per transazioni effettuate mediante carte di credito, di debito e prepagate e, più in generale, sulle transazioni effettuate mediante altri strumenti di pagamento elettronici tracciabili.

Il ricorso allo strumento del credito di imposta per la riduzione delle commissioni su carte di credito e di debito, che gravano sulle imprese che accettano tali mezzi di pagamento, è assolutamente condivisibile, ma ancora non pienamente congruo per una risposta “sistemica”.

E' necessario, quindi, rafforzare lo strumento agevolativo incrementando adeguatamente la misura e la percentuale di intervento, nonché la soglia di ricavi o compensi richiesta per l'accesso. Circoscrivere, infatti, l'intervento ai soli soggetti con ricavi e compensi fino a 400.000 euro, rappresenta un limite oggettivo all'efficacia della misura agevolativa che, al contrario, deve essere il più possibile inclusiva per l'obiettivo che l'intervento persegue. Peraltro, la medesima soglia è stata riprodotta nell'art. 1, comma 86, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio per il 2023), disposizione con la quale si è prevista la costituzione, su iniziativa del Ministero dell'economia e delle finanze, di un tavolo volto a mitigare i costi dei pagamenti fino a 30 euro. Anche in questo caso, evidentemente, un'ampia platea degli operatori economici si ritrova esclusa da un intervento che, invece, dovrebbe avere portata sistemica.

Pertanto, sarebbe auspicabile (per entrambe le misure citate) fare riferimento a un valore soglia (inteso come valore del fatturato) non inferiore a un milione di euro; il credito d'imposta potrebbe spettare, comunque, esclusivamente per le commissioni addebitate su un ammontare annuo di transazioni non superiore a 400.000 euro.

La ragione, poi, per la quale andrebbe affrontata su basi sistemiche e organiche la questione della gratuità dei costi per i micro-pagamenti è correlata al fatto che, spesso, il valore aggiunto sulle operazioni sottostanti è talmente contenuto che l'obbligo di accettazione dei pagamenti con carte può comportarne un'eccessiva erosione, soprattutto se si tiene conto che i costi associati ai pagamenti elettronici possono comprendere, oltre a componenti su base percentuale rapportate al costo della transazione, anche componenti fisse. Addirittura vi sono carte (extraeuropee, business, ecc.) in grado di azzerare la convenienza economica per gli esercenti.

3.5 Le agevolazioni fiscali in materia di lavoro

Relativamente agli incentivi fiscali in materia di lavoro, connessi ai crediti d'imposta, risultano essere attualmente vigenti solo quelli riguardanti l'assunzione di lavoratori detenuti previsti dalla legge 22 giugno 2000 n. 193, e dal successivo decreto-legge 24 luglio 2014, n. 148. In

caso di assunzione, il datore di lavoro beneficia di un credito d'imposta mensile pari a 520 euro per i detenuti ammessi al lavoro esterno, che si riduce a 300 euro in caso di detenuto in regime di semilibertà.

Un altro incentivo, scaduto di recente, è il credito d'imposta pari al 15% per gli investimenti in tecnologie e strumenti che siano funzionali allo svolgimento della modalità di lavoro agile, previsto dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (Legge di Bilancio per il 2021).

Allo stato attuale, un incentivo fiscale in materia di lavoro, non connesso ai crediti d'imposta da considerare è la riduzione dell'aliquota di tassazione agevolata per il 2023 - dal 10% al 5% -relativa ai premi di risultato³⁴. Tale forma di incentivo è utile per lo sviluppo e la diffusione di buone prassi aziendali in ottica di aumento della produttività e competitività aziendale collegando a tali obiettivi una quota di retribuzione variabile. Gli accordi in materia di premio di risultato sono diffusi nel settore del terziario di mercato e rappresentano circa il 60% del totale degli accordi presenti in Italia. Tuttavia, gli accordi, aziendali e territoriali, attualmente vigenti risultano essere circa 13.000 rispetto ai 78.000 depositati: un risultato parziale rispetto all'obiettivo di maggiore copertura della contrattazione di secondo livello.

Inoltre, si ritiene utile supportare la contrattazione di secondo livello affiancando l'incentivo con un altro che riguardi la retribuzione minima dei contratti nazionali *leader*, ovvero quelli siglati dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale. In particolare, si considera opportuno assoggettare all'imposta sostitutiva prevista per i premi di risultato anche gli aumenti retributivi generati dai rinnovi dei CCNL, come forma di sostegno alla contrattazione, in considerazione soprattutto del complesso periodo storico che stanno attraversando le imprese operanti in settori nei quali i contratti risultano scaduti da diversi anni.

3.6 I crediti di imposta relativi al turismo

Al turismo non sono attualmente dedicate specifiche misure di credito d'imposta di tipo strutturale.

³⁴ Art. 1, comma 63, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di Bilancio per il 2023).

Il settore ha fruito, in fase di emergenza da Covid-19, e sta attualmente fruendo, in esito agli interventi normativi di contrasto al “caro energia”, di misure, spesso di carattere trasversale, adottate temporaneamente a sostegno delle imprese: dal succitato credito d’imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d’azienda (si veda il paragrafo 2.2.1), ai crediti d’imposta sui costi di forniture di energia e gas per imprese non energivore o gasivore (si veda il paragrafo 3.2).

La difficoltà più spesso riscontrata, nel caso di interventi dedicati al settore, è stata quella della corretta individuazione delle categorie di attività effettivamente ammesse ai benefici degli incentivi. A seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 80 del 2012 - che ha dichiarato illegittimi buona parte degli articoli dell’Allegato 1 al decreto legislativo 23 maggio 2011, n. 79 (“Codice del Turismo”) - non esiste più, infatti, una definizione a livello nazionale - che non sia generica - di quali siano le “*imprese turistiche*”. Ciò ha costretto spesso il legislatore ad individuare le categorie destinatarie dei singoli provvedimenti una per una, con elencazioni a volte incomplete, a volte travalicanti rispetto alla composizione tipica del settore.

Tra le agevolazioni che hanno interessato il settore del turismo, si sono rilevate particolarmente efficaci quelle dedicate alla riqualificazione delle strutture turistico-ricettive e termali, nonché alla digitalizzazione, introdotte con gli artt. 9 e 10 del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83, successivamente riprese, con più risorse ed ampliando i perimetri applicativi, dagli artt. 1 e 4 del decreto-legge 6 novembre 2021, n.152, di attuazione del PNRR.

In particolare, il credito d’imposta sulla riqualificazione, di cui all’art. 10 del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83, come modificato ed integrato dall’art. 79 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, riguardava interventi di ristrutturazione edilizia, di eliminazione delle barriere architettoniche, di incremento dell’efficienza energetica, nonché ulteriori interventi, quali l’acquisto di mobili e componenti d’arredo. Il beneficio consisteva in una detrazione, pari al 65% delle spese sostenute, e riguardava gli interventi conclusi prima del 7 novembre 2022. Si sta ora concludendo la fase di assegnazione dei crediti d’imposta, in base alle 1.667 domande presentate in riscontro all’Avviso pubblico del 10 giugno 2022.

Si ritiene che la predetta misura - che ha dato un significativo impulso all’ammodernamento dell’offerta in Italia di servizi turistici - andrebbe resa strutturale. Sarebbe, inoltre, necessario

prevedere un congruo stanziamento annuo, comunque non inferiore a 200 milioni di euro, che consentirebbe, non solo di superare le difficoltà connesse al pressoché immediato esaurimento delle risorse disponibili in sede di presentazione delle domande (c.d. “*click day*”), ma anche di elevare all’80% il credito d’imposta, in linea con quanto già previsto per gli interventi ammessi a fruire del credito d’imposta per le imprese turistiche, di cui all’art. 1 del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152. Infine, dovrebbe essere ridefinito il perimetro applicativo dell’incentivo, includendo attività attualmente escluse quali, ad esempio, i pubblici esercizi della ristorazione.

La ripresa della disposizione, operata con l’art. 1 del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, avente ad oggetto interventi avviati dal 7 novembre 2021 (che si dovranno concludere entro fine 2024) risponde solo in parte alle esigenze sopra esposte.

La nuova misura presenta delle novità assolutamente condivisibili:

- previsione di un perimetro di applicazione un po’ più ampio, mediante inclusione anche degli stabilimenti balneari e dei porti turistici;
- aumento dell’intensità dell’aiuto all’80%;
- inclusione, tra gli interventi agevolabili, anche di quelli antisismici e per la realizzazione di piscine termali;
- introduzione della possibilità di cedere il credito a banche ed intermediari finanziari.

Tuttavia, la misura continua a presentare profili di criticità, in quanto essa vincola i programmi di investimento in ristrutturazione e riqualificazione al rispetto delle condizioni del principio DNSH - non arrecare danno significativo all’ambiente - di cui all’art. 17 del Regolamento UE n. 2020/852, cosa che, in taluni casi, risulta di difficilissima applicazione pratica.

Con riferimento al credito di imposta sulla digitalizzazione, anche nella ripresa della misura operata con l’art. 4 del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, si continua a fare riferimento, per individuare le spese ammissibili al credito d’imposta, all’elenco riportato nell’art. 9 del citato decreto-legge n. 83 del 2014: le evoluzioni tecnologiche intervenute in quasi 10 anni rendono piuttosto inefficace tale rimando.

3.7 I crediti di imposta relativi al settore della cultura

Tra le diverse misure strutturali di credito d'imposta dedicate al settore della Cultura, si segnala positivamente quella, resa strutturale con l'intervento di cui all'art. 1, commi da 319 a 321, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (Legge di Bilancio per il 2018), per gli esercizi di attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di libri in esercizi specializzati. Il credito d'imposta - parametrato agli importi pagati a titolo di IMU, TASI e TARI, nonché alle eventuali spese di locazione o ad altre spese individuate con Decreto del Ministro della Cultura - è concesso annualmente a ciascun esercente, nel rispetto dei limiti del "de minimis" e fino all'importo massimo annuo di 20.000 euro, per gli esercenti di librerie che non risultano ricomprese in gruppi editoriali dagli stessi direttamente gestite, e di 10.000 euro per gli altri esercenti.

Positivo anche il giudizio sul "pacchetto" delle misure di credito d'imposta nel settore cinematografico e dell'audiovisivo, di cui agli artt. da 15 a 19 della legge 14 novembre 2016, n. 220 (c.d. "Legge Cinema"), che prevedono crediti d'imposta in misura variabile, dal 15% al 60%, a seconda della specifica disposizione.

Nel dettaglio:

- l'art. 15 prevede, in favore delle imprese di produzione cinematografica e audiovisiva, un credito d'imposta, di entità compresa tra il 15% e il 40%, sui costi di produzione di opere cinematografiche e audiovisive, in via prioritaria per le opere realizzate per essere distribuite attraverso emittenti televisive nazionali e, congiuntamente, in coproduzione internazionale ovvero per le opere audiovisive di produzione internazionale; per le opere non realizzate in coproduzione internazionale ovvero che non siano opere audiovisive di produzione internazionale; per opere in cui il produttore indipendente mantiene la titolarità dei diritti;
- l'art. 16 istituisce analoga misura, della medesima entità, sui costi sostenuti dalle imprese di distribuzione cinematografica e audiovisiva per la distribuzione nei territori delle regioni in cui risiedono minoranze linguistiche riconosciute di opere prodotte in una lingua diversa da quella italiana, purché appartenente ad una delle minoranze linguistiche, riconosciute ai sensi dell'art. 2 della legge 15 dicembre 1999, n. 482;
- all'art. 17 si prevede, in favore delle imprese di esercizio cinematografico nonché delle industrie tecniche e di post produzione, un credito d'imposta, in misura non inferiore al 20% e non superiore al 40% per le prime ed al 30% per le seconde, su costi sostenuti per

la realizzazione di nuove sale o il ripristino di sale inattive, per la ristrutturazione e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche, per l'installazione, la ristrutturazione, il rinnovo di impianti, apparecchiature, arredi e servizi accessori delle sale;

- l'art. 18 istituisce, in favore degli esercenti di sale cinematografiche, un credito d'imposta, nella misura massima del 20%, sugli introiti derivanti dalla programmazione di opere audiovisive, con particolare riferimento alle opere italiane ed europee, anche con caratteristiche di documentario, effettuata nelle rispettive sale cinematografiche, con modalità adeguate ad incrementare la fruizione da parte del pubblico;
- l'art. 19 prevede un credito d'imposta, di entità compresa tra il 25% e il 40% della spesa sostenuta sul territorio nazionale, alle imprese italiane di produzione esecutiva e di post-produzione che per la realizzazione delle opere, su commissione di produzioni estere, utilizzano manodopera italiana.

Uno spazio di miglioramento dell'efficacia di queste misure ci sarebbe rendendo strutturali le modifiche introdotte con l'art. 23 del decreto-legge 17 maggio 2022, n.50 (c.d. "Decreto Aiuti") che, sul credito d'imposta per le imprese dell'esercizio cinematografico, tecniche e di post-produzione, nonché su quello per il potenziamento dell'offerta cinematografica - di cui agli artt. 17 e 18 della succitata legge 14 novembre 2016, n. 220 - intervengono incrementando, per i soli anni 2022 e 2023, la percentuale di credito d'imposta ed ampliando la base dei costi su cui vanno calcolati.

Infine, una misura di credito d'imposta che le attività della cultura giudicano estremamente efficace, pur fruendone indirettamente, è quella di cui all'art. 1 del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83 (c.d. "Art bonus"). La misura è fruibile da parte dei soggetti che effettuano, a sostegno della cultura e dello spettacolo, erogazioni liberali in denaro per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, di sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura pubblici, delle fondazioni lirico-sinfoniche e teatri di tradizione, delle istituzioni concertistico-orchestrali, dei teatri nazionali e di quelli di rilevante interesse culturale, dei festival, delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione. Si applica, altresì, alle erogazioni per la realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti di Enti o Istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, nonché per la

realizzazione di interventi di restauro, protezione e manutenzione di beni culturali pubblici, qualora vi siano soggetti concessionari o affidatari del bene stesso.

La richiesta di miglioramento della misura riguarda la sua estensione ad erogazioni in denaro per interventi di manutenzione, protezione e restauro anche di strutture private, nelle quali viene svolta attività di interesse pubblico.

3.8 Le agevolazioni fiscali in materia di trasporti

Le imprese di trasporto e logistica, operanti in ambito stradale, ferroviario e marittimo, possono avvalersi di una serie di agevolazioni fiscali, approvate nel corso del tempo, che si sono rese necessarie per garantirne la competitività nei mercati di riferimento.

Alcune di queste misure rappresentano dei veri e propri correttivi al sistema di oneri gravanti, in via ordinaria, sulla generalità delle imprese (tassazione dei carburanti, costo del lavoro, eccetera), altre sono collegate, invece, a fenomeni contingenti e a contributi straordinari (impatti del Covid-19, shock energetico, eccetera).

Tra le misure agevolative di maggiore interesse per il settore, vi è quella prevista, in via strutturale, dall'art. 24-ter del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo Unico sulle accise), per il c.d. *gasolio commerciale*. Tale beneficio, riconosciuto ad alcuni veicoli, a minore impatto ambientale, consiste in rimborsi parziali delle accise, ordinariamente versate per i rifornimenti dei veicoli pesanti.

La disciplina del gasolio commerciale rappresenta un asse portante della competitività delle imprese nazionali di autotrasporto. È bene ricordare, infatti, che, come evidenziato dall'Osservatorio della Commissione Europea sui prezzi dei carburanti, il contributo del prelievo fiscale sul prezzo del gasolio in Italia è il più alto tra i Paesi dell'Unione Europea, mentre il contributo sul prezzo della benzina è superato, soltanto, da quello della Finlandia.

Da queste disparità di trattamento discende che, in Italia, i prezzi di entrambi i prodotti, al netto della tassazione, sono inferiori ai valori medi europei, ma, dopo la tassazione, detti prezzi superano i valori medi.

Si tratta di un pesante *gap* competitivo, che penalizza l'intero sistema economico nazionale e, in particolare, gli operatori professionali del trasporto, che possono competere con i propri omologhi europei, soltanto grazie al rimborso parziale delle accise, garantito dall'istituto del gasolio commerciale.

La misura agevolativa per il gasolio commerciale, dunque, è una misura indispensabile, che, non solo deve essere assolutamente preservata, anche rispetto al processo europeo di revisione della Direttiva sulla tassazione dei prodotti energetici, nell'ambito del Pacchetto *Fit for 55*, ma dovrebbe anche essere estesa ad alcuni operatori professionali, attualmente esclusi, come le imprese di noleggio di autobus con conducente.

L'ampia platea dei beneficiari, la ricorrenza della misura, la consolidata procedura di quantificazione e riconoscimento del credito e la necessità di garantire un tempestivo rimborso di quanto versato in più, in termini di accise, dalle imprese attraverso i rifornimenti, rendono essenziale la conferma dello strumento del credito d'imposta per la fruizione del beneficio.

Con specifico riferimento alle agevolazioni fiscali, consistenti in crediti di imposta, si sottolinea che, in via generale, il ricorso allo strumento del credito d'imposta è particolarmente apprezzato dalle imprese del settore, in quanto garantisce la più ampia platea degli interessati, minimizza gli adempimenti procedurali necessari e, soprattutto, assicura la rapidità nei tempi di erogazione.

Alcuni importanti crediti di imposta, per il settore, sono stati introdotti dal Governo per fronteggiare la situazione di crisi energetica, determinatasi all'indomani della guerra tra Russia e Ucraina.

Particolarmente apprezzato dal settore è stato il contributo straordinario per gli acquisti di gasolio per autotrazione riconosciuto, sotto forma di credito d'imposta, alle imprese di autotrasporto di merci con sede legale o stabile organizzazione in Italia, di cui all'art. 3 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50 (c.d. "Decreto Aiuti"). Tale misura, adottata per fronteggiare gli effetti della crisi energetica, ha previsto l'erogazione in favore di tali imprese di un contributo pari al 28% della spesa sostenuta nel primo trimestre dell'anno 2022, per l'acquisto di gasolio utilizzato dai veicoli di categoria euro V o superiore.

Con riferimento a tale credito, si sono verificate alcune problematiche inerenti, in specie, la fase preparatoria di attivazione della piattaforma, necessaria per il calcolo dei contributi spettanti. Successivamente, grazie anche all'estensione del termine per poter fruire del credito, non si sono registrate criticità e le imprese hanno beneficiato, con soddisfazione, del contributo.

Analoghe considerazioni valgono, infine, per il credito d'imposta per contributo straordinario per acquisti di additivo ADBLue, previsto dall'art. 6, comma 3, del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, e consistente in un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta in favore delle imprese esercenti attività logistiche o di trasporto delle merci in conto terzi con mezzi di trasporto di ultima generazione Euro VI/D a bassissime emissioni inquinanti, nella misura del 15% del costo di acquisto del componente AdBlue.

APPENDICE

Tabella 1	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	n. agev.ni 2022/2016	Effetti minor gettito 2023/2017
N. agevolazioni fiscali erariali (t)	444	466	513	533	602	592	626	—	41,0%	—
Minor gettito erariale (t+1) (mld)	—	47,8	54,6	61,7	62,4	68,1	83,2	82		71,5%
N. agevolazioni fiscali locali (t)	166	170	197	180	184	129	114	—	-31,3%	—
Minor gettito fiscalità locale (t+1) (mld)	—	39,5	35,3	42,3	44,8	44,2	45,4	43,6	—	10,4%
Totale n. agevolazioni	610	636	710	713	786	721	740	—	21,3%	—
Totale minor gettito (t+1) (mld)	—	87,3	89,9	104	107,2	112,3	128,6	125,6		43,9%
<i>Pil nominale tendenziale (mld)</i>	1.689,7	1.736,6	1.771,1	1.794,9	1.660,6	1.782,1	1.903,3	1.990,2		
<i>% minor gettito rapporto Pil</i>	—	5%	5,1%	5,8%	6,5%	6,3%	6,8%	6,3%		

Fonte: Rapporto Annuale sulle spese fiscali 2022

Tabella 2

CREDITI DI IMPOSTA CITATI NEL PRESENTE DOCUMENTO				
Norma di riferimento	Descrizione	Effetti finanziari (in mln di euro)		
		2023	2024	2025
Art. 64, D.L. 17 marzo 2020, n. 18; Art. 28, D.L. 19 maggio 2020, 34 (estensione); Art. 5, D.L. 27 gennaio 2022, n. 4 (estensione).	Credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda.	_____	_____	_____
Art. 48-bis, D.L. 19 maggio 2020, n. 34; Art. 38-bis, D.L. 27 gennaio 2022, n. 4 (estensione).	Credito d'imposta per il settore del commercio di prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria.	_____	_____	_____
Art. 16, comma 1, D.L. 4 giugno 2013, n. 63; Art. 1, comma 37, lett. b), L. 30 dicembre 2021, n. 234 (proroga); Art. 119, commi 5 e 6, D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (estensione); Art. 119, comma 8-bis, modificato dall'art. 1, comma 28, lett. e), L. 30 dicembre 2021, n. 234 (proroga).	Detrazione, nella misura del 50%, per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente nonché per gli altri interventi previsti dall'art. 16-bis del TUIR. Per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici o su strutture pertinenziali agli edifici nonché per l'installazione contestuale o successiva di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati spetta una detrazione nella misura del 110 per cento, qualora tali interventi vengano effettuati congiuntamente a uno degli interventi trainanti previsti dai commi 1 e 4 dell'art. 119 del D.L. n. 34 del 2020	-9.765,9	-9.843,7	-10.002
Art 1, commi da 344 a 349, L. 27 dicembre 2006,	• Detrazione, nella misura del 55% e 65%, delle	-4.711,7	-4.663,6	-4.644,4

<p>n. 296 (norma istitutiva); Art. 1, comma 48, L. 13 dicembre 2010, n. 220 (estensione); Art. 14, D.L. 4 giugno 2013, n. 63 (modifica); Art. 1, comma 37, lett. a), L. 30 dicembre 2021, n. 234 (proroga); Art. 1, comma 88, L. 28 dicembre 2015, n. 208 (estensione); Art. 119, commi 1, 2 e 3, D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (estensione); Art. 119, comma 8-bis, modificato dall'art. 1, comma 28, lett. e), L. 30 dicembre 2021, n. 234 (proroga).</p>	<p>spese sostenute per vari interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurale.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Per le spese sostenute dal 1° luglio 2020, per specifici interventi indicati ai commi 1 e 2 dell'art. 119, D.L. n. 34 del 2020, la detrazione si applica nella misura del 110 per cento. 			
<p>Art. 16, comma 2, D.L. 4 giugno 2013, n. 63 (norma istitutiva); Art. 1, comma 37, lett. b), L. 30 dicembre 2021, n. 234 (modifica e proroga).</p>	<p>Bonus mobile ed elettrodomestici.</p>	<p>-682,3</p>	<p>-697,3</p>	<p>-701,4</p>
<p>Art. 1, commi 12-15, L. 27 dicembre 2017, n. 205 (norma istitutiva); Art. 1, comma 38, L. 30 dicembre 2021, n. 234 (proroga)</p>	<p>Detrazione delle spese documentate sostenute per sistemazione a verde e per la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.</p>	<p>-19,9</p>	<p>-23,9</p>	<p>-27,8</p>
<p>Art. 1, commi 219-224, L. 27 dicembre 2019, n. 160 (norma istitutiva); Art. 1, comma 39, L. 30 dicembre 2021, n. 234 (modifica e proroga).</p>	<p>Bonus facciate.</p>	<p>-2.084,1</p>	<p>-2.084,1</p>	<p>-2.084,1</p>

<p>Art. 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. 4 giugno 2013, n. 63, inserito dalla legge di conversione n. 90 del 2013 (norma istitutiva);</p> <p>Art. 1, comma 2, lettera c), L. 11 dicembre 2016, n. 232 (modifica);</p> <p>Art. 46-quater, comma 1, D.L. 24 aprile 2017, n. 50 (integrazione);</p> <p>Art. 1, comma 68, L. 30 dicembre 2020, n. 178 (modifica);</p> <p>Art. 8, D.L. 30 aprile 2019, n. 34 (modifica);</p> <p>Art. 119, comma 4, D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (estensione);</p> <p>Art. 119, comma 8-bis, modificato dall'art. 1, comma 28, lett. e), L. 30 dicembre 2021, n. 234 (proroga).</p>	Sisma Bonus.	-1.763,2	-2.139,6	-2.368,3
<p>Art. 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (secondo trimestre 2022);</p> <p>Art. 2 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50 (potenziamento crediti d'imposta secondo trimestre);</p> <p>Art. 6, comma 3, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (terzo trimestre 2022).</p>	Credito d'imposta "elettrico" per imprese con potenza $\geq 16,5$ "non energivore" (15%).	0,0	0,0	0,0
<p>Art. 4 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (secondo trimestre 2022);</p> <p>Art. 2 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50 (potenziamento crediti d'imposta secondo</p>	Credito d'imposta "gas" per imprese "non gasivore" (25%).	0,0	0,0	0,0

trimestre); Art. 6, comma 4, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115(terzo trimestre 2022).				
Art. 1, comma 3, del decreto legge 23 settembre 2022, n. 144 (ottobre e novembre 2022); Art. 1, comma 1, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (dicembre 2022).	Credito d'imposta "elettrico" per imprese con potenza $\geq 4,5$ "non energivore" (30%).	0,0	0,0	0,0
Art. 1, comma 4, del decreto legge 23 settembre 2022, n. 144 (ottobre e novembre 2022) Art. 1, comma 1, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 (dicembre 2022).	Credito d'imposta "gas" per imprese "non gasivore" (40%).	0,0	0,0	0,0
Art. 1, comma 3, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (primo trimestre 2023).	Credito d'imposta "elettrico" per imprese con potenza $\geq 4,5$ "non energivore" (35%)	_____	_____	_____
Art. 1, comma 5, della Legge 29 dicembre 2022, n. 197 (primo trimestre 2023)	Credito d'imposta "gas" per imprese "non gasivore" (45%)	_____	_____	_____
Art. 1, commi da 1051 a 1063 e comma 1065, L. 30 dicembre 2020, n. 178; Art. 21, comma 1, D.L. 17 maggio 2022, n. 50.	<ul style="list-style-type: none"> • Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi. • Credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi Industria 4.0. • Credito di imposta per gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile. 	-5.317,9	-3.302,6	-379,4

<p>Art. 1, commi da 198 a 209, L. 27 dicembre 2019, 160.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo. • Credito d'imposta per investimenti in innovazione tecnologica e altre attività innovative per la competitività delle imprese. • Credito d'imposta per attività di design e ideazione estetica. • Credito d'imposta per attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0. 	<p>-1.344,5</p>	<p>-995,2</p>	<p>-497,6</p>
<p>Art. 1, commi 46-56, L. 27 dicembre 2017, n. 205 (norma istitutiva); Art. 1, commi 78-81, L. 30 dicembre 2018, n. 145 (proroga e modifiche); Art. 1, commi da 210 a 217, L. 27 dicembre 2019, n. 160 (proroga e modifica); Art. 22, D.L. 17 maggio 2022, n. 50 (maggiorazione aliquote a determinate condizioni).</p>	<p>Credito d'imposta per le spese di formazione nel settore delle tecnologie 4.0.</p>	<p>-362,5</p>	<p>0,0 0,0</p>	<p>0,0</p>
<p>Art. 22, D.L. 26 ottobre 2019, n. 124; Art. 11-bis, comma 10, D.L. 25 maggio 2021, n. 73 (incremento aliquote)</p>	<p>Credito d'imposta su pagamenti elettronici riconosciuto in relazione alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi.</p>	<p>-12,9</p>	<p>-12,9</p>	<p>-12,9</p>
<p>Artt. 3 e 4, L. 22 giugno 2000, n.193; Art. 3-bis, comma 2, D.L. 1° luglio 2013, n. 78</p>	<p>Credito d'imposta assunzione di lavoratori detenuti.</p>	<p>-4,4</p>	<p>-4,4</p>	<p>-4,4</p>

(modifica).				
Art. 1, commi da 182 a 189, L. 28 dicembre 2015, n. 208.	Detassazione premi di produttività	-516,1	-516,1	-516,1
Art. 1, comma 63, L. 29 dicembre 2022 n. 197.	Detassazione premi di produttività (riduzione aliquota dal 10% al 5%).	_____	_____	_____
Art. 1, D.L. 6 novembre 2021, n. 152; Art. 4-bis, comma 1, D.L. 27 gennaio 2022, n. 4 (estensione ambito oggettivo); Art. 38, comma 1, D.L. 30 aprile 2022, n. 36 (modifica utilizzo risorse finanziarie).	Credito di imposta, a favore delle imprese alberghiere, imprese che esercitano attività agrituristica, imprese che gestiscono strutture ricettive all'aria aperta, nonché delle imprese del comparto turistico, ricreativo, fieristico e congressuale, ivi compresi gli stabilimenti balneari, i complessi termali, i porti turistici, i parchi tematici, per interventi di riqualificazione delle strutture ricettive.	-180,0	-180,0	- 40,0
Art. 4, D.L. 6 novembre 2021, n. 152; Art. 38, comma 1, D.L. 30 aprile 2022, n. 36 (modifica utilizzo risorse finanziarie).	Credito d'imposta, a favore delle agenzie di viaggi e ai tour operator, per investimenti e attività di sviluppo digitale.	-10,0	-10,0	-60,0
Art. 79, D.L. 14 agosto 104, n. 2020 (norma istitutiva); Art. 1, comma 604, L. 30 dicembre 2020, n. 178 (modifica risorse); Art. 7, comma 5, D.L. 25 maggio 2021, n. 73 (proroga).	Credito d'imposta per la riqualificazione delle strutture ricettive turistico alberghiere.	0,0	0,0	_____
Art. 1, commi da 319 a 321 della legge 27 dicembre 2017, n. 205.	Credito d'imposta, fruiti dagli esercenti di attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di libri, sugli importi pagati a titolo di IMU,	_____	_____	_____

	TASI, TARI e spese di locazione.			
Art. 15, L. 14 novembre 2016, n. 220; Art. 1, comma 583, lett. b), L. 30 dicembre 2020, n. 178 (modifica).	Credito d'imposta, in favore delle imprese di produzione cinematografica e audiovisiva, in relazione al costo complessivo di produzione di opere cinematografiche e audiovisive.			
Art. 16, L. 14 novembre 2016, n. 220; Art. 1, comma 583, lett. c), n. 1 e n. 2, L. 30 dicembre 2020, n. 178 (modifica).	Credito d'imposta, in favore delle imprese di distribuzione cinematografica e audiovisiva, per la distribuzione nazionale e internazionale di opere cinematografiche e audiovisive.			
Art. 17, comma 1, L. 14 novembre 2016, n. 220; Art. 23, D.L. 17 maggio 2022, n. 50 (modifica).	Credito d'imposta, in favore delle imprese di esercizio cinematografico, per la realizzazione di nuove sale o il ripristino di sale inattive, per la ristrutturazione e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche, per l'installazione, la ristrutturazione, il rinnovo di impianti, apparecchiature, arredi e servizi accessori delle sale.	-140,0	-140,0	-140,0
Art. 17, comma 2, L. 14 novembre 2016, n. 220.	Credito d'imposta, in favore delle industrie tecniche e di post-produzione, ivi inclusi i laboratori di restauro, per l'adeguamento tecnologico e strutturale del settore.			
Art. 19, L. 14 novembre 2016, n. 220; Art. 1, c. 583, lett. d), L. 30 dicembre 2020, n. 178 (modifica).	Credito d'imposta, in favore delle imprese italiane di produzione esecutiva e di post-produzione, in relazione ad opere cinematografiche ed audiovisive o a parti di esse realizzate sul territorio nazionale e con manodopera italiana su commissione di produzioni estere e commisurato alla spesa sostenuta nel			

	territorio nazionale.			
Art. 20, L. 14 novembre 2016, n. 220; Art. 183, comma 7, D.L. 19 maggio 2020, n. 34.	Credito d'imposta, in favore dei soggetti di cui all'art. 73 del TUIR ed ai titolari di reddito d'impresa ai fini IRPEF, non appartenenti al settore cinematografico ed audiovisivo, associati in partecipazione, commisurato all'apporto in denaro effettuato per la produzione e distribuzione di opere cinematografiche e audiovisive.			
Art. 1, D.L. 31 maggio 2014, n. 83; Art. 17, D.L. 17 ottobre 2016, n. 189 (estensione).	Credito di imposta, a favore delle persone fisiche, enti non commerciali e soggetti titolari di reddito d'impresa, per le erogazioni liberali in denaro per interventi a favore della cultura e dello spettacolo (ART-BONUS).	-33,1	-33,1	-33,1
Art. 24-ter, TUA.	Riduzione di accisa sul gasolio impiegato come carburante per l'autotrasporto merci ed altre categorie di trasporto passeggeri.	-1.157,1	-1.157,1	-1.157,1
Art. 3, D.L. 17 maggio 2022, n. 50.	Credito d'imposta, alle imprese, aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia, esercenti le attività di trasporto, per la spesa sostenuta nel primo trimestre dell'anno 2022, per l'acquisto del gasolio impiegato dai medesimi soggetti in veicoli, di categoria euro 5 o superiore, utilizzati per l'esercizio delle predette attività.	0,0	0,0	0,0
Art. 6, comma 3, D.L. 1 marzo 2022, n. 17.	Credito d'imposta a favore delle imprese esercenti attività logistiche o di trasporto delle merci in conto terzi con mezzi di trasporto di ultima generazione	0,0	0,0	0,0

	Euro VI/D a bassissime emissioni inquinanti, in relazione al costo di acquisto del componente AdBlue.			

Fonte: elaborazione su dati del Rapporto Annuale spese fiscali, anni 2021 e 2022.

