



Senato della Repubblica

9^a Commissione Industria, commercio, turismo, agricoltura e produzione agroalimentare

Audizione dell’Agenzia delle entrate

Disegni di legge - A.S. 571 e A.S. 607

“Revisione del sistema di incentivi alle imprese”

Roma, 30 maggio 2023

Sommario

Premessa	3
1. La regolamentazione degli incentivi alle imprese secondo i disegni di legge n. 571 e n. 607	5

Premessa

Signor Presidente, Onorevoli Senatori,

si ringrazia per l'opportunità concessa all'Agenzia delle entrate di fornire il proprio contributo in merito ai contenuti dei disegni di legge delega in materia di revisione del sistema degli incentivi alle imprese.

Il disegno di legge A.S. 571 – presentato come “collegato” alla manovra di finanza pubblica, in coerenza con le indicazioni del Documento di Economia e Finanza (DEF) approvato dal Consiglio dei Ministri il 6 aprile 2022 – si compone di 9 articoli e, come precisato nella relazione illustrativa a corredo, detta disposizioni di delega al Governo per il riordino della materia (articoli 2, 3, 4, 5 e 6), ma anche alcune disposizioni di immediata modifica del sistema, operanti a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge.

Il disegno di legge A.S. 607, invece, si compone di un unico articolo e prevede una delega al Governo finalizzata all'individuazione di un quadro normativo organico in materia di incentivi, in particolare attraverso la ricognizione e il coordinamento delle misure agevolative esistenti.

Entrambi i disegni di legge in commento perseguono, dunque, l'obiettivo della revisione del sistema degli incentivi alle imprese, al fine di rimuovere gli ostacoli al pieno dispiegamento di efficacia dell'intervento pubblico a sostegno del tessuto produttivo.

La necessità di ridefinire una disciplina organica in materia di misure agevolative a favore delle imprese discende dalla proliferazione di istituti agevolativi eccezionali, cui si è assistito nel corso degli ultimi anni. Si fa riferimento, in particolare, alle numerose misure di carattere emergenziale che si sono susseguite per dare sostegno ai cittadini e alle imprese più duramente colpiti dalla crisi economica causata prima dagli effetti della pandemia, poi dal consistente aumento dei prezzi dell'energia.

A seguito di questi eventi, si è registrata una intensificazione degli incentivi al tessuto economico e produttivo rispetto al passato, che ha determinato una sovrapposizione di interventi e un aumento delle misure di sostegno pubblico alle imprese.

Dati specifici, in questo senso, possono ricavarsi dall'ultima relazione annuale (del settembre 2022) sugli interventi a sostegno delle attività economiche e produttive predisposta dal Ministero delle imprese e del *made in Italy*. Con riferimento al 2021, ultimo

anno di rilevazione, emerge un numero complessivo di circa 2.000 interventi agevolativi, 81 dei quali gestiti dall’Agenzia delle entrate, per un controvalore economico – di tutti gli interventi agevolativi – di circa 25 miliardi di euro.

I disegni di legge oggetto di questa audizione mirano a ridelineare il quadro normativo in materia di incentivi, attraverso alcune misure finalizzate alla razionalizzazione del sistema, quale il riordino delle misure agevolative esistenti, da armonizzare in un “codice degli incentivi”, che sia espressione di un sistema di regole compiuto e coordinato e che costituisca un riferimento per le imprese e per l’Amministrazione.

Altra finalità dell’iniziativa legislativa in argomento è quella di semplificare i procedimenti amministrativi e snellire gli oneri burocratici a carico delle imprese, consentendo loro un agevole assolvimento degli adempimenti ai quali sono tenute.

Si tratta, in buona sostanza, di misure dirette ad accrescere l’efficacia dell’intervento pubblico – attuato mediante le politiche di incentivazione – a sostegno dell’economia, avendo riguardo alle esigenze di coesione sociale, economica e territoriale.

Ad ogni modo, la revisione della disciplina degli incentivi andrà coordinata con i contenuti del disegno di legge delega per la riforma fiscale, attualmente al vaglio del Parlamento. Quest’ultima, infatti, indica tra i criteri direttivi dettati al Governo proprio la razionalizzazione degli incentivi fiscali alle imprese e dei meccanismi di determinazione e fruizione degli stessi, alla luce della programmata revisione del sistema di imposizione in materia di reddito d’impresa, anche in coerenza con quanto previsto dalla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio del 14 dicembre 2022, che mira a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale per i gruppi multinazionali di imprese e i gruppi nazionali su larga scala nell’Unione europea.

Tanto premesso, nell’illustrare le novità più significative dei due disegni di legge delega, ci si soffermerà sulle questioni che hanno riflessi tributari o che più da vicino riguardano l’attività dell’Agenzia delle entrate.

1. La regolamentazione degli incentivi alle imprese secondo i disegni di legge n. 571 e n. 607

In premessa, si evidenzia che entrambi i disegni di legge individuano i principi e i criteri direttivi per l'attuazione delle politiche pubbliche di incentivazione. A titolo esemplificativo, possiamo annoverare la *«misurabilità dell'impatto nell'ambito economico oggetto di incentivi»*¹ o la *«modalità di verifica dell'efficacia delle misure agevolative e dell'impatto sul tessuto economico»*², nonché la digitalizzazione e la semplificazione delle procedure, al fine di ridurre, nella misura più ampia possibile, gli oneri burocratici a carico delle imprese³. Di particolare interesse è l'esigenza, affermata in entrambi i disegni di legge, di favorire gli incentivi in aree svantaggiate del Paese. A tal fine, il disegno di legge n. 571 individua, come principio ispiratore, quello *«della più ampia coesione sociale, economica e territoriale per uno sviluppo economico armonico ed equilibrato della Nazione, con particolare riferimento alle politiche di incentivazione della base produttiva del Mezzogiorno»*⁴.

Analogamente, il disegno di legge n. 607 demanda al legislatore delegato di prevedere *«specifiche agevolazioni fiscali e contributive volte a favorire nuovi insediamenti produttivi nelle aree economicamente depresse del territorio nazionale, nei comuni in cui si registra un tasso di disoccupazione superiore al 20 per cento»*⁵.

A questo proposito, si consideri che, attualmente, l'ordinamento prevede diverse misure volte ad incentivare gli investimenti nelle aree economicamente più svantaggiate, tra cui, a titolo esemplificativo, si segnalano:

- **il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno**, istituito per supportare la crescita economica, attraverso l'incentivazione degli investimenti⁶ destinati a strutture produttive nelle regioni del Mezzogiorno. Beneficiarie del *bonus* sono le imprese che acquisiscono beni strumentali nuovi (macchinari, impianti e attrezzature varie) destinati

¹ Articolo 2, comma 1, lettera b), del disegno di legge n. 571.

² Articolo 1, comma 2, lettera f), del disegno di legge n. 607.

³ Articolo 2, comma 1, lettera f) del disegno di legge n. 571; in termini analoghi l'articolo 1, comma 2, lettera b), numeri 1 e 2, del disegno di legge n. 607.

⁴ Articolo 2, comma 1, lettera g), del disegno di legge n. 571.

⁵ Articolo 1, comma 2, lettera e), del disegno di legge n. 607.

⁶ Esclusi alcuni settori quali l'industria siderurgica, carbonifera, costruzione navale, trasporti, distribuzione di energia, credito, finanziario, assicurativo ecc.

a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nei suddetti territori⁷. Per fruire del credito occorre presentare un'apposita **comunicazione** all'Agenzia delle entrate e il *bonus* è utilizzabile, a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento, solo in compensazione. Il credito d'imposta spetta nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020, pari al:

- **25 per cento**, per le **grandi imprese** (se, cioè, occupano almeno 250 persone e hanno fatturato annuo superiore a 50 milioni di euro o totale di bilancio superiore a 43 milioni di euro);
 - **35 per cento**, per le **medie imprese** (se, cioè, occupano almeno 50 persone e realizzano un fatturato annuo non superiore a 50 milioni di euro o un totale di bilancio non superiore a 43 milioni di euro);
 - **45 per cento**, per le **piccole imprese** (se, cioè, occupano meno di 50 persone e realizzano un fatturato annuo o un totale di bilancio annuo non superiore a 10 milioni di euro)⁸;
- il **bonus ricerca e sviluppo nel Mezzogiorno**, riconosciuto fino a tutto il 2023 a fronte degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo, in favore delle imprese operanti in Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia, nell'ottica di incentivare più efficacemente l'avanzamento tecnologico dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo nel Mezzogiorno. Si tratta di una maggiorazione volta a incentivare l'**avanzamento tecnologico** dei processi produttivi e gli investimenti in ricerca e sviluppo, direttamente afferenti a strutture produttive ubicate nei predetti territori. Alle imprese operanti nelle regioni del Mezzogiorno, il credito d'imposta spetta nella misura del:
 - **45 per cento** per le piccole imprese;
 - **35 per cento** per le medie imprese;
 - **25 per cento** alle grandi imprese;

⁷ Vale a dire le regioni in cui il PIL *pro-capite* è inferiore al 75 per cento della media UE (Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna, Sicilia), o ricompreso tra il 75 e il 90 per cento della media UE (Abruzzo).

⁸ Per la regione Abruzzo le aliquote sono pari, rispettivamente, al 30, 20 e 10 per cento.

- il **credito d'imposta per gli impianti di compostaggio**, prorogato fino al 31 dicembre 2023, e riconosciuto per un ammontare pari al 70 per cento per le spese documentate relative all'installazione e messa in funzione di impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari presenti in alcune regioni del Mezzogiorno (Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia e Sicilia). L'agevolazione va richiesta dal gestore del centro agroalimentare, a condizione che l'impianto possa smaltire almeno il 70 per cento dei rifiuti organici prodotti;
- il **bonus investimenti nelle ZES (zone economiche speciali)**, istituito dal decreto-legge 20 giugno 2017, n. 91 ("Decreto Mezzogiorno"), prorogato fino al 31 dicembre 2023, per favorire la creazione di condizioni utili allo sviluppo, in alcune aree del Paese, delle imprese già operanti nonché all'insediamento di nuove aziende; i soggetti ricadenti all'interno delle ZES possono beneficiare di una serie di agevolazioni fiscali e semplificazioni amministrative. In particolare, per gli investimenti effettuati nelle ZES, il *bonus* investimenti nel Mezzogiorno è commisurato alla quota del costo complessivo dei beni strumentali acquisiti entro il termine del 31 dicembre 2023, nel limite massimo, per ciascun progetto d'investimento, di 100 milioni di euro, ed è esteso all'acquisto di terreni e all'acquisizione, realizzazione o ampliamento di immobili strumentali agli investimenti⁹.

Sotto tale aspetto, vale la pena segnalare che i testi in commento appaiono coordinarsi con i principi e criteri direttivi del disegno di legge delega per la riforma fiscale, che, all'articolo 9, comma 1, lettera e), prevede la revisione della fiscalità di vantaggio¹⁰ nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato, privilegiando le fattispecie di aiuti compatibili con il mercato interno ai sensi dei regolamenti di esenzione per categoria¹¹, in base ai quali,

⁹ Per accedervi, le imprese interessate devono comunicare in via telematica all'Agenzia delle entrate i dati degli investimenti agevolabili e il credito d'imposta di cui si chiede l'autorizzazione. Il credito d'imposta riconosciuto può essere utilizzato solo in compensazione. Per evitare la revoca dei benefici, le imprese devono mantenere l'attività nella ZES per almeno sette anni dal completamento dell'investimento e non devono essere in stato di liquidazione o scioglimento.

¹⁰ Riferita al complesso di norme finalizzate a fornire incentivi di natura fiscale per lo svolgimento di attività economiche in particolari aree geografiche del Paese, oppure a determinati settori, al fine di favorirne lo sviluppo.

¹¹ Si vedano, in particolare, i seguenti tre regolamenti di esenzione per categoria:

- il Regolamento generale di esenzione n. 651/2014 del 17 giugno 2014 (c.d. GBER, come modificato dalla comunicazione C(2023) 1712 *final* della Commissione del 9 marzo 2023);

in taluni casi, gli Stati membri possono riconoscere agevolazioni alle imprese senza l'attivazione dell'*iter* autorizzativo della Commissione europea¹².

Con riferimento ai settori interessati dall'intervento, entrambi i disegni di legge individuano quali ambiti strategici l'efficientamento energetico, la transizione ecologica, la transizione digitale, l'innovazione tecnologica e, come evidenziato dall'articolo 4, comma 1, n. 4), del disegno di legge n. 571, «*la valorizzazione delle produzioni nazionali e del made in Italy o delle specificità territoriali, la competitività nei mercati esteri, l'attrazione di investimenti esteri, il sostegno all'imprenditoria giovanile, nonché all'imprenditoria femminile...*».

Sempre con riferimento al disegno di legge n. 571, l'**articolo 3** mira alla razionalizzazione dell'offerta di incentivi mediante l'armonizzazione della disciplina in materia, mentre l'**articolo 4** delega il Governo a definire un quadro organico per l'attivazione del sostegno pubblico alle imprese, che consti, tra l'altro, della ricognizione e della sistematizzazione in un apposito testo unico (*i.e.*, "codice degli incentivi") delle misure di incentivazione esistenti, sulla base di criteri che tengano conto degli ambiti o delle finalità delle stesse¹³.

Al riguardo, si evidenzia che, qualora la concessione degli incentivi presupponga valutazioni di carattere tecnico non tributario, potrebbe essere opportuno prevedere il riconoscimento della misura all'esito di un procedimento amministrativo di concessione da parte dell'Amministrazione responsabile (*i.e.*, il Ministero di volta in volta competente in relazione al settore amministrato), con successiva fruizione dell'incentivo nella forma del credito d'imposta. Sarebbe, in ogni caso, auspicabile limitare il ricorso a forme "automatiche" di agevolazione, come, ad esempio, i crediti d'imposta fruibili dalle imprese senza la presentazione di un'istanza preventiva, anche per fornire al beneficiario dell'agevolazione maggiori garanzie in ordine al rispetto dei vincoli unionali in materia di

• il Regolamento (UE) 2022/2472 del 14 dicembre 2022 relativo agli aiuti nei settori agricolo e forestale e nelle zone rurali (succeduto al regolamento n. 702/2014 del 25 giugno 2014, c.d. ABER);

• il Regolamento (UE) 2022/2473 del 14 dicembre 2022, relativo agli aiuti a favore delle imprese attive nel settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura, come modificato dalla comunicazione C(2023) 1712 *final* della Commissione del 9 marzo 2023 (succeduto al regolamento n. 1388/2014 del 16 dicembre 2014, c.d. FIBER).

¹² Un regime di aiuto, adottato in applicazione di un Regolamento di esenzione, va comunque comunicato alla Commissione europea utilizzando l'applicativo SANI (*State Aid Notification Interactive*). Una volta comunicato, l'aiuto in esenzione può essere immediatamente attivato.

¹³ Tra queste, ad esempio: il sostegno agli investimenti, alla ricerca e allo sviluppo, alla formazione e all'innovazione, la facilitazione nell'accesso al credito da parte delle imprese, il rafforzamento patrimoniale delle stesse o altri ambiti e finalità del sostegno.

aiuti di Stato, con particolare riferimento ai limiti di importo normativamente previsti (verificabili in sede di iscrizione degli aiuti individuali nel Registro nazionale degli aiuti di Stato).

L'**articolo 5** del disegno di legge n. 571, che non attiene alla materia fiscale, evidenzia in linea generale la necessità di coordinare la normativa nazionale e quella regionale.

Il successivo **articolo 6** è inteso ad armonizzare la disciplina di carattere generale in materia di incentivi alle imprese, coordinandola in un testo normativo principale, denominato "*codice degli incentivi*", ridefinendo i principi comuni che regolano i procedimenti amministrativi concernenti gli interventi di incentivazione alle imprese e standardizzando la strumentazione tecnica funzionale.

Al riguardo, al fine di fornire una disciplina uniforme delle misure di incentivazione aventi carattere fiscale, si potrebbe valutare l'opportunità di introdurre apposite disposizioni che recepiscano principi consolidati riguardanti:

- le modalità di utilizzo degli incentivi fiscali in funzione della loro diversa natura, prevedendo, se del caso, il divieto di rimborso;
- il trattamento fiscale degli incentivi, ossia la relativa non concorrenza alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP e l'irrelevanza ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'articolo 61 del TUIR, nonché della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del TUIR;
- la possibilità di cumulare due o più agevolazioni a valere sui medesimi costi, a condizione che le stesse, complessivamente, non superino il cento per cento della spesa sostenuta;
- il divieto di circolazione delle agevolazioni fiscali, riconoscendo siffatta possibilità solo a determinate condizioni (ad esempio, in occasione di operazioni di riorganizzazione aziendale) e nel rispetto delle previsioni di cui all'articolo 43-bis del D.P.R. n. 602 del 1973. In proposito, si evidenzia che l'Agenzia delle entrate, con riferimento a talune tipologie di misure agevolative, ha sostenuto, nei relativi documenti di prassi, la non trasferibilità delle stesse a terzi a causa della natura

soggettiva delle agevolazioni: il fruitore delle stesse deve coincidere con il soggetto che ha maturato i requisiti legittimanti il riconoscimento dell'agevolazione, vale a dire con il soggetto che ha effettuato l'investimento agevolabile. Tale principio è importante ai fini della prevenzione di eventuali abusi o frodi; qualora il legislatore, in casi tassativamente previsti, stabilisca la cedibilità dei crediti d'imposta, si rende necessario, a garanzia dell'Erario, prevedere appositi meccanismi di tutela, come la responsabilità in solido di tutti coloro che intervengono nella circolazione dei crediti d'imposta. In particolare, l'esperienza operativa, maturata in seno alle attività di controllo svolte dall'Agenzia, ha evidenziato come l'assenza di identità tra il soggetto che realizza l'investimento agevolato – e che, quindi, risponde della sussistenza dei presupposti per la maturazione della corrispondente agevolazione fiscale – e il soggetto che, invece, fruisce materialmente di tale agevolazione, mediante la compensazione del credito d'imposta, costituisca una circostanza che, in mancanza di efficaci presidi (auspicabilmente, di carattere preventivo), favorisce l'ideazione di frodi.

Di particolare importanza sono, altresì, i profili che riguardano l'attività di controllo che, in virtù di quanto previsto dall'articolo 6, comma 1, lettera b), n. 4, del disegno di legge n. 571, necessita di interventi di «*armonizzazione e semplificazione*»: sotto questo aspetto, tale attività è facilitata nei casi in cui l'incentivo sia concesso dalle Amministrazioni centrali responsabili.

L'articolo 6 ribadisce, inoltre, la necessità di rispettare la normativa europea in materia di aiuti di Stato¹⁴: in questo senso è opportuno indicare, nelle norme agevolative, il regime applicabile e l'Amministrazione centrale responsabile degli adempimenti derivanti dal diritto unionale, quali la notifica o la comunicazione, e dal diritto nazionale, quale la registrazione del regime di aiuto nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), nel Sistema informativo agricolo nazionale (SIAN) o nel Sistema italiano della pesca e dell'acquacoltura (SIPA).

L'adozione di un regime "su concessione" avrebbe il vantaggio di limitare le criticità connesse alle iscrizioni degli aiuti nei registri, in quanto l'iscrizione dell'aiuto stesso

¹⁴ Articolo 6, comma 1, lettera e), del disegno di legge n. 571.

avverrebbe prima della fruizione e non dopo (come accade attualmente, con le conseguenti criticità sul monitoraggio dei cumuli) e ciascuna Autorità procederebbe all'iscrizione dei soli aiuti dalla stessa concessi, dopo la relativa autorizzazione e la verifica della capienza, evitando il problema del recupero dell'eccedenza dell'aiuto rispetto al limite massimo previsto.

Al fine di prevenire le criticità riguardanti l'iscrizione degli aiuti individuali nei registri RNA, SIAN e SIPA e l'illegittimo utilizzo degli incentivi da parte dei contribuenti, l'Agenzia non consentirebbe la fruizione degli aiuti fiscali automatici prima dell'avvenuta registrazione, da parte dell'Autorità responsabile, nei pertinenti registri RNA, SIAN e SIPA.

Inoltre, nell'ambito del riordino generale della disciplina degli incentivi, potrebbe essere opportuno chiarire, con una norma di interpretazione autentica, che ai soggetti pubblici o privati, che gestiscono gli aiuti individuali fiscali, contributivi e assicurativi, automatici o semi-automatici¹⁵, non si applicano le disposizioni di cui al comma 7 dell'articolo 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234, in materia di responsabilità patrimoniale del responsabile della concessione o dell'erogazione, in quanto, per tali aiuti, sono previsti unicamente adempimenti e verifiche postumi rispetto alla fruizione, sulla base dei dati dichiarati dai soggetti beneficiari degli aiuti.

Da ultimo, l'**articolo 7** mira a valorizzare le potenzialità del Registro nazionale degli aiuti di Stato: a tal fine si potrebbe valutare se inserire nel Registro dati ulteriori, che consentano di eseguire monitoraggi più mirati nei confronti di tutti gli attori coinvolti, nonché di rendere fruibili le informazioni sugli aiuti fruiti oltre che per soggetto, anche per materia e per settore di intervento, nonché per Ministero responsabile della misura.

Grazie per l'attenzione.

¹⁵ Ai sensi dell'articolo 10, commi 1 e 7, del D.M. n. 115 del 2017 (regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato, ai sensi dell'articolo 52, comma 6, della legge 24 dicembre 2012, n. 234, e successive modifiche e integrazioni).