

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

ANALISI DEI DATI IRES

ANNO D'IMPOSTA 2022

A cura di
Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali
Ufficio di Statistica

Sommario

Premessa	3
1 Società di capitali	3
1.1 Numero società di capitali dichiaranti	3
1.2 Reddito e perdite fiscali dichiarate	9
1.3 La base imponibile e l'imposta dichiarata	13
1.3.1 Base imponibile.....	13
1.3.2 Imposta.....	13
1.3.3 Addizionale Ires 3,5% del settore bancario e creditizio.....	16
1.4 Agevolazione Patent box	16
1.5 ACE (Aiuto crescita economica)	18
1.6 Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir	20
1.7 Crediti d'imposta	22
1.8 Impresa sociale	25
1.9 Consolidato	26
2 Enti non commerciali.....	27
2.1 Premessa.....	27
2.2 Principali caratteristiche dei dichiaranti.....	27

Premessa

Tra i soggetti Ires, le società di capitali, anche in regime di consolidato fiscale, o gli enti non commerciali sono tenuti a presentare i relativi modelli distinti.

Nel 2022 si assiste a una crescita del Pil¹ pari all'8,4% in termini nominali e al 4,6% in termini reali.

L'ammontare dell'imposta complessiva dichiarata è di 49,6 miliardi di euro (+20% rispetto al 2021): 33,5 miliardi affluiscono da società di capitali che non aderiscono al regime del Consolidato fiscale (+21,3% rispetto al 2021), 15,4 miliardi da società di capitali consolidanti (+19% rispetto al 2021) e 720 milioni di euro provenienti dagli enti non commerciali (+2% rispetto al 2021).

I dati fiscali² tengono conto anche delle società di capitali e degli enti non commerciali il cui anno d'imposta non coincide con l'anno solare e si conclude nel 2023.

1 Società di capitali

1.1 Numero delle società di capitali dichiaranti

Nell'anno d'imposta 2022 le **dichiarazioni delle società di capitali sono state 1.356.242**, con una numerosità **in crescita rispetto all'anno precedente (+2,6%)**. Si fa presente che il modello Redditi/Società di capitali deve essere presentato anche dalle società commerciali non residenti senza stabile organizzazione³. Per tali soggetti il reddito complessivo è costituito dalle categorie reddituali evidenziate negli appositi quadri (RA, RB, RL, RT e RH), ossia relative ai redditi da terreni, fabbricati, da partecipazione, plusvalenze e redditi da capitale.

Il 6% delle società risulta in fallimento, in liquidazione o estinta⁴. I settori maggiormente interessati da fallimenti sono: “Commercio all'ingrosso e al dettaglio” (20,9%), “Costruzioni” (20,7%) e “Manifatturiero” (20,9%). L'incidenza dei fallimenti rispetto al totale delle società che operano nelle singole sezioni di attività, generalmente, è inferiore all'1% (da notare che l'incidenza

¹ La variazione del Pil è riferita a dati aggiornati a settembre 2024 e provenienti dal DataWarehouse delle statistiche prodotte dall'Istat e disponibili sul sito [Istat](#). Il Pil in termini reali è riferito a valori concatenati con anno di riferimento 2020.

² Dall'anno d'imposta 2018 il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi delle società di capitali è passato da nove a undici mesi dalla chiusura del periodo d'imposta.

³ Fino all'anno d'imposta 2015 le società commerciali senza stabile organizzazione presentavano il modello Unico ENC.

⁴ Si ricorda che l'informazione sullo stato della società è riferita all'anno di presentazione della dichiarazione e non al periodo d'imposta di riferimento.

percentuale dei fallimenti nella “Attività non classificabile”, 2,7%, non è significativa, in quanto si riferisce a casi in cui nella dichiarazione dei redditi non è presente l’informazione sul codice attività). Le società estinte e quelle in liquidazione fanno invece registrare, rispettivamente, un incremento del 2 % e un decremento di circa il 3% (Tab. 1.1).

Tab. 1.1 - CARATTERISTICHE DEI CONTRIBUENTI PER STATO ALL'ATTO DI PRESENTAZIONE

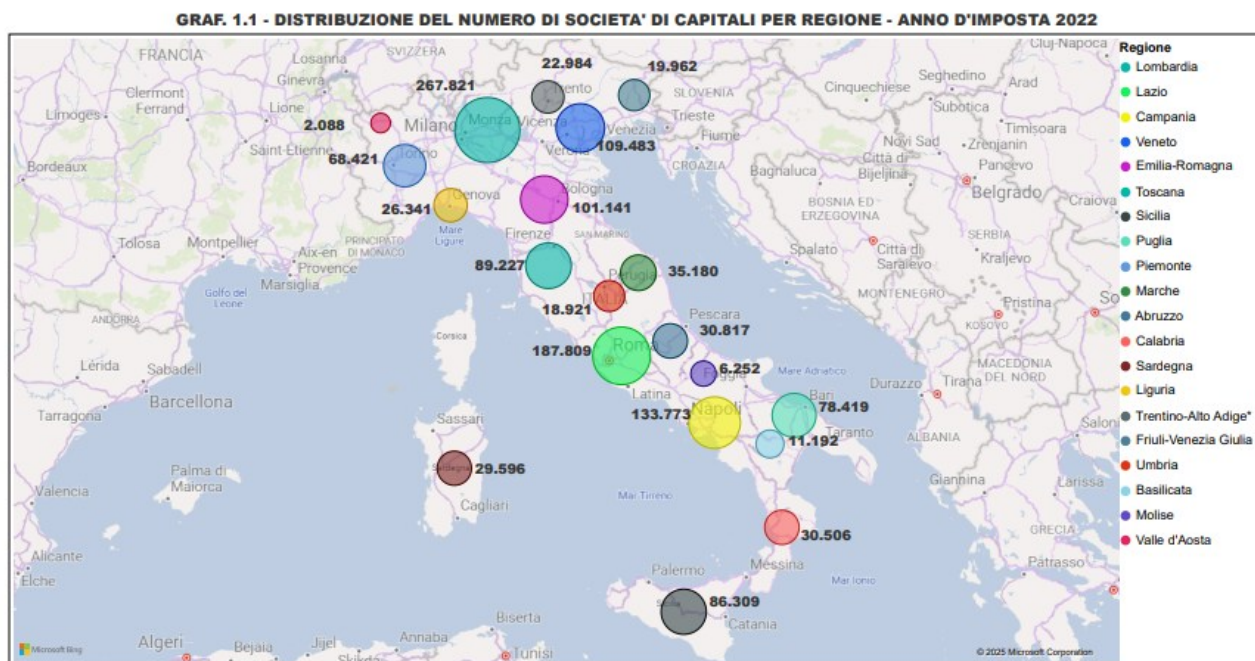
STATO	2019	2020	2021	2022	var % 2021-2020	var % 2022-2021
Società o Associazioni in attività	1.169.044	1.192.007	1.237.041	1.273.669	+3,78	+2,96
Società o Associazioni in liquidazione	75.162	70.742	67.723	65.720	-4,27	-2,96
Società o Associazioni in fallimento	6.819	6.306	5.729	5.648	-9,15	-1,41
Società o Associazioni estinte	12.380	11.547	10.983	11.205	-4,88	+2,02
TOTALE	1.263.405	1.280.602	1.321.476	1.356.242	+3,19	+2,63

Tab. 1.2 - DISTRIBUZIONE PER SEZIONE DI ATTIVITÀ DELL'INCIDENZA % DEI FALLIMENTI RISPETTO AL TOTALE SOCIETÀ

SEZIONE ATTIVITÀ	Incidenza % fallimenti rispetto al totale
Agricoltura, silvicoltura e pesca	0,3
Estrazione di minerali da cave e miniere	0,7
Attività manifatturiere	0,7
Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata	0,2
Fornitura di acqua; reti fognarie, attività gestione rifiuti e risanamento	0,5
Costruzioni	0,6
Commercio all'ingrosso e al dettaglio; riparazione di autoveicoli e motocicli	0,5
Trasporto e magazzinaggio	0,7
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	0,3
Servizi di informazione e comunicazione	0,2
Attività finanziarie e assicurative	0,2
Attività immobiliari	0,2
Attività professionali, scientifiche e tecniche	0,2
Noleggio, agenzie di viaggio, servizi di supporto alle imprese	0,4
Amministrazione pubblica e difesa; assicurazione sociale obbligatoria	0,9
Istruzione	0,2
Sanità e assistenza sociale	0,3
Attività artistiche, sportive, di intrattenimento e divertimento	0,3
Altre attività di servizi	0,4
Attività di famiglie e convivenze	0,0
Organizzazioni ed organismi extraterritoriali	0,0
Non classificabile*	2,7
TOTALE	0,4

*L'incidenza percentuale dei fallimenti nella "Attività non classificabile" non è significativa, in quanto si riferisce a casi in cui dalla dichiarazione dei redditi non si dispone dell'informazione del codice attività

La distribuzione per area geografica evidenzia che il 46% dei soggetti ha sede nel Nord, segue il 24% nel Centro, il 21% nel Sud e il 9% nelle Isole. Il confronto con l'anno precedente conferma un generale incremento del numero di società di capitali rispetto al 2021, che appare più accentuato nel Sud (+3,1%) e nel Nord-Ovest (+3%), se confrontato con il dato rilevato a livello nazionale (+2,6% rispetto al 2021).

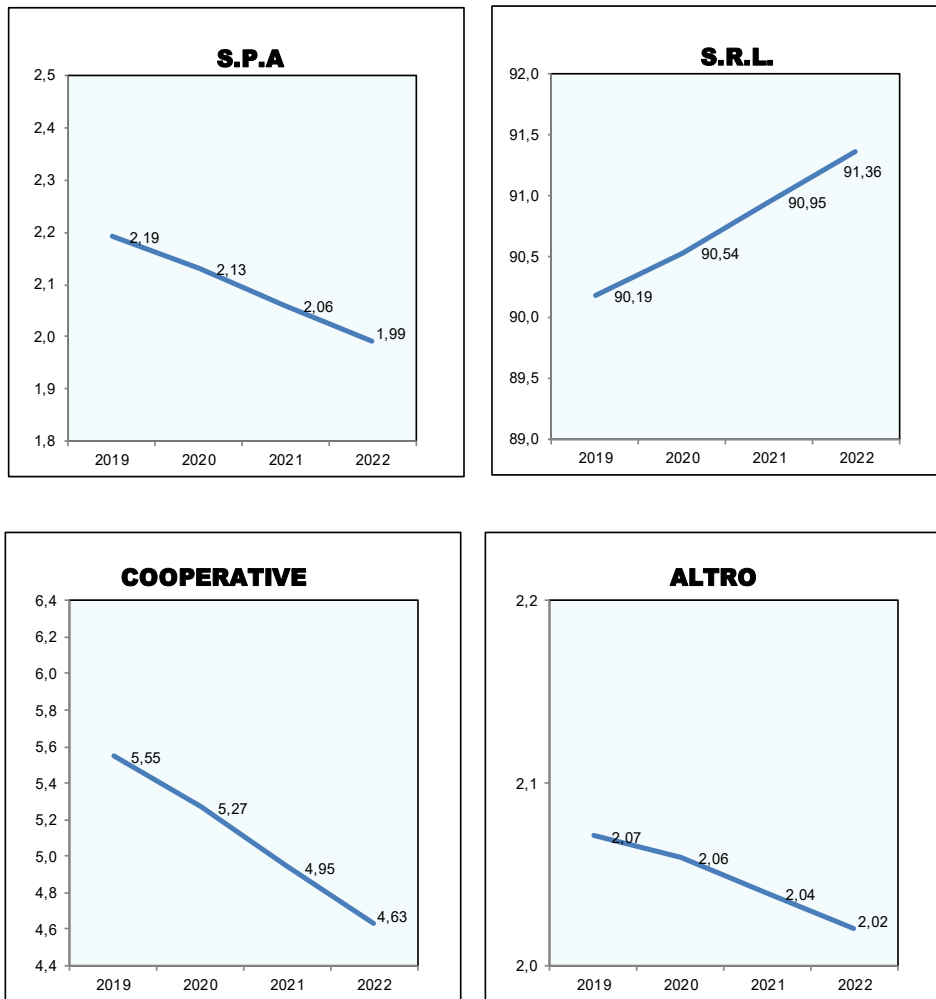


* La frequenza di Trento e Bolzano è stata aggregata

Sulla base della natura giuridica dei soggetti, nell'anno d'imposta 2022, il 91,4% delle società è classificato come S.r.l, circa il 2% è identificato come S.p.a., il 4,6% è classificato come Cooperativa e il 2% è riferito a tutte le altre tipologie societarie.

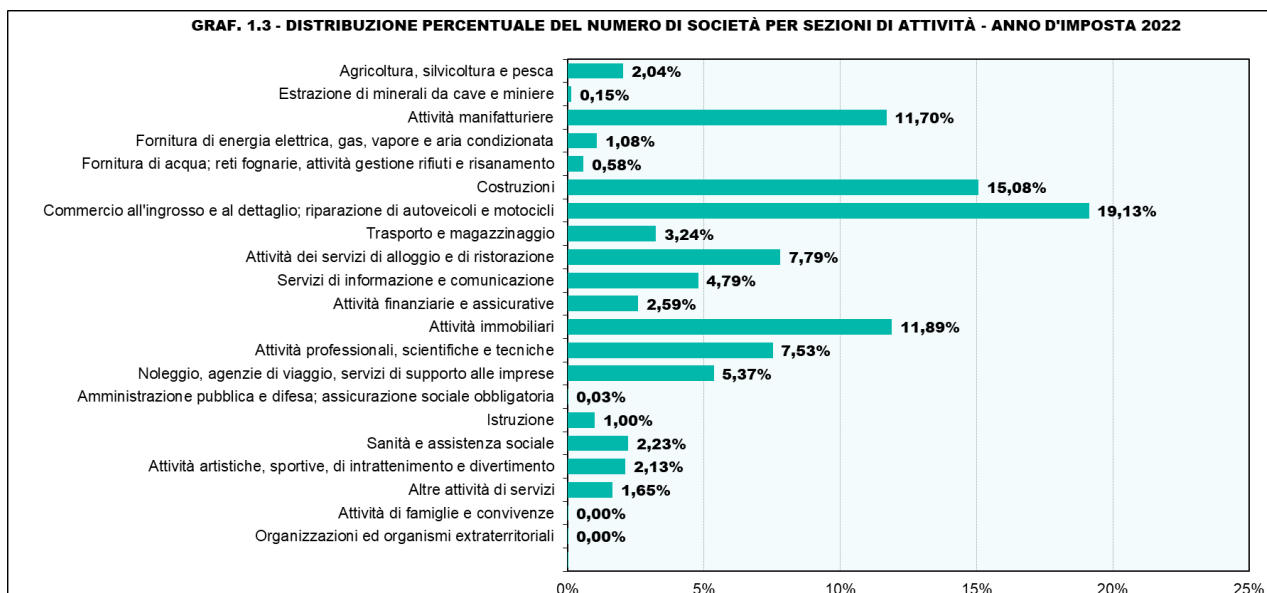
Il grafico seguente conferma anche per il 2022 il trend in diminuzione delle società la cui natura giuridica è quella di “S.p.a.” (da un’incidenza percentuale del 2,06% a 1,99%) e quella di “Cooperativa” (da 4,95% a 4,63%), mentre continua l’incremento dell’incidenza delle S.r.l (da 91,0% a 91,4%).

GRAF. 1.2 - DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL NUMERO DI SOCIETÀ PER NATURA GIURIDICA - ANNO D'IMPOSTA 2022



Oltre 15.100 società (pari all'1,1% del totale) risultano società “di comodo”⁵ rientranti nelle condizioni di non operatività. Per tali società è prevista l'applicazione di un'addizionale Ires del 10,5%, che nell'anno d'imposta 2022 ammonta a 12,4 milioni di euro⁶ (-12,8% rispetto al 2021).

Sulla base della classificazione delle società **per attività economica**, circa il 58% delle società di capitali opera in quattro settori: “Commercio” (19,1%), “Costruzioni” (15,1%), “Attività manifatturiere” (11,7%) e “Attività Immobiliari” (11,9%). Dal confronto con il 2021, emerge che l'incremento del numero delle società si concentra nei settori: “Attività finanziarie e assicurative” (+7%), “Attività professionali, scientifiche e tecniche” (+6,5%), “Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata” (+5,7%), “Costruzioni” (+3,6%) e “Attività dei servizi di alloggio e ristorazione” (+3,1%).

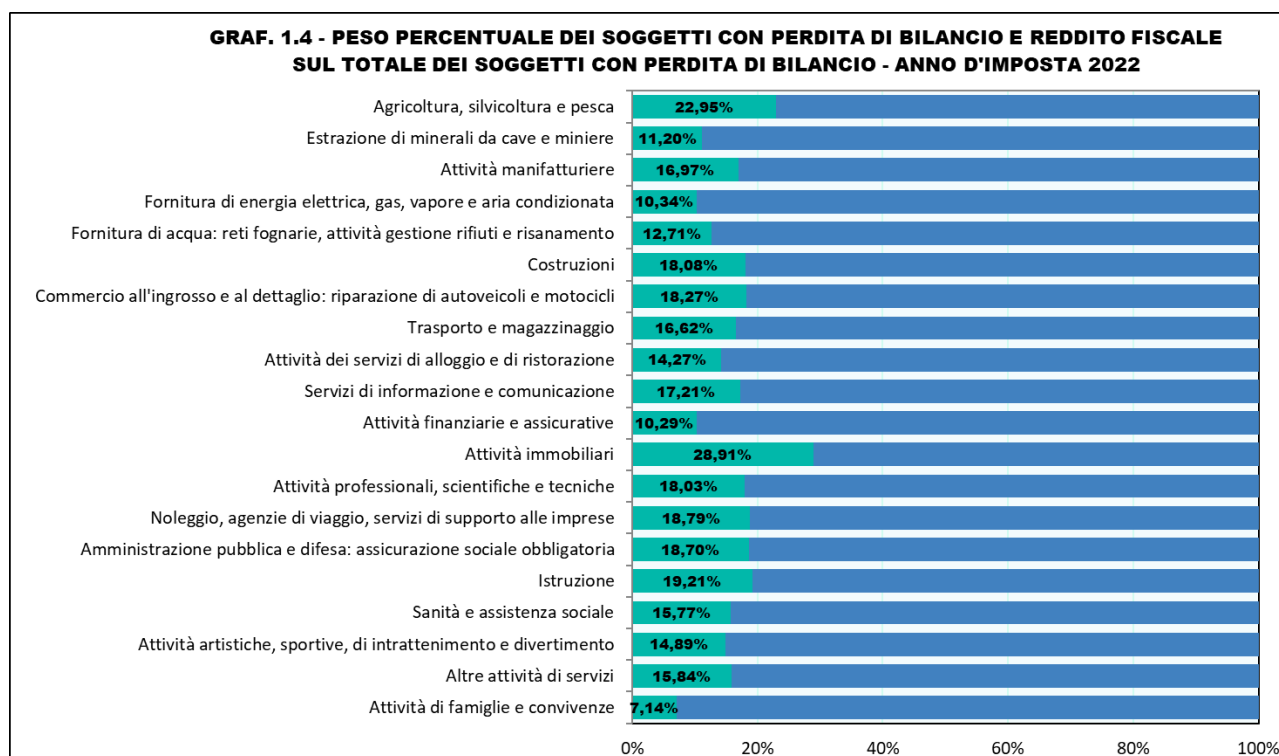


⁵ Per società di comodo si intende una società che non supera il test di operatività previsto dal comma 1 della Legge 724/94 oppure è in perdita sistematica.

⁶ Il dato si riferisce ai soggetti che hanno compilato il campo RQ62 col14 del modello Redditi.

1.2 Reddito e perdite fiscali dichiarate

Il 64% dei soggetti dichiara un reddito d'impresa rilevante ai fini fiscali⁷ (di seguito reddito fiscale), circa il 30% dichiara una perdita, mentre il restante 6% risulta in pareggio; se si considera invece il risultato civilistico, i soggetti che hanno un utile risultante dal conto economico⁸ sono pari a circa il 61% del totale, mentre quelli che hanno una perdita risultante dal conto economico⁹ rappresentano il 32% del totale. La diversa ripartizione percentuale mostra l'incidenza delle **variazioni fiscali** sulla determinazione del reddito fiscale: in particolare, nell'ambito delle società con perdita di bilancio, il 18,7% dei soggetti (oltre 81.600) passa a un reddito imponibile Ires per effetto delle variazioni in aumento di natura fiscale; tale percentuale raggiunge il valore massimo, pari al 29%, nel settore immobiliare. Le società di capitali che riportano al contempo un utile di bilancio e una perdita fiscale sono invece circa 42 mila, pari al 5,2% dei soggetti con utile civilistico.

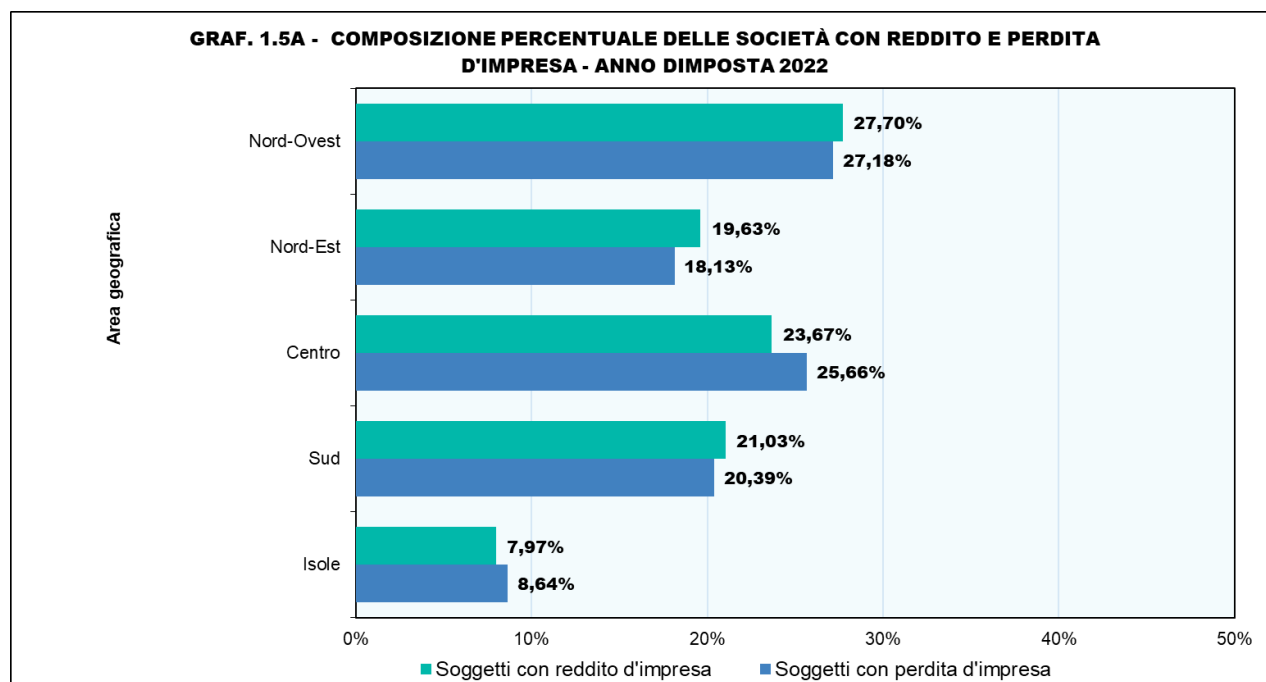


⁷ Il dato si riferisce alla somma dei campi RF63 e RF73 del modello Redditi/2023 Società di capitali.

⁸ Il dato si riferisce al campo RF4 del modello Redditi/2023 Società di capitali.

⁹ Il dato si riferisce al campo RF5 del modello Redditi/2023 Società di capitali.

I soggetti che dichiarano un reddito fiscale risiedono per il 47% al Nord, per il 24% nelle regioni centrali e per il 29% al Sud e Isole; per i soggetti che invece dichiarano una perdita le percentuali diventano rispettivamente 45%, 26% e 29%.



Tab. 1.3 - DISTRIBUZIONE DEL REDDITO/PERDITA D'IMPRESA PER AREA GEOGRAFICA – TOTALE SOCIETÀ DI CAPITALI

AREA GEOGRAFICA	Numero dichiarazioni	Reddito d'impresa Frequenza	Reddito d'impresa Ammontare	Reddito d'impresa Media	Perdita d'impresa Frequenza	Perdita d'impresa Ammontare	Perdita d'impresa Media
Nord-Ovest	364.671	241.903	108.815.409	449,83	108.959	35.195.803	323,02
Nord-Est	253.570	171.402	56.266.570	328,27	72.709	13.934.835	191,65
Centro	331.137	206.749	60.912.769	294,62	102.870	18.726.508	182,04
Sud	290.959	183.657	20.152.711	109,73	81.746	4.246.260	51,94
Isole	115.905	69.640	9.043.265	129,86	34.648	1.961.813	56,62
TOTALE	1.356.242	873.351	255.190.724	292,20	400.932	74.065.217	184,73

Importi espressi in migliaia di euro

Il reddito d'impresa rilevante ai fini fiscali, pari a **255,2 miliardi** di euro, subisce un **incremento del 17,7% rispetto al 2021**. I settori in cui si riscontra l'incremento maggiore del reddito sono: "Attività dei servizi di alloggio e ristorazione" (+122,6%), "Costruzioni" (+38,2%), "Attività Manifatturiere" (+22,5%) e "Trasporto e magazzinaggio" (+20,8%). Le società operanti nel settore delle "Attività dei servizi di alloggio e ristorazione", che è stato quello più colpito dalle restrizioni

nel periodo pandemico, ritornano nel 2022 in termini numerici ai valori del 2019, mentre l'ammontare del loro reddito fiscale aumenta del 37,8%. Anche l'ammontare della **perdita fiscale**, pari a **74,1 miliardi** di euro, subisce un incremento rispetto al 2021 (+9,5%), seppure di più modesta entità rispetto all'aumento del reddito. L'incremento delle perdite rispetto al 2021 ha interessato in particolare il settore "Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionati" (+53,2%), "Attività professionali, scientifiche e tecniche" (+46,1%) "Servizi di informazione e comunicazione" (+38,1%), "Attività manifatturiere" (+20,1%) e "Attività finanziarie ed assicurative" (+12,9%).

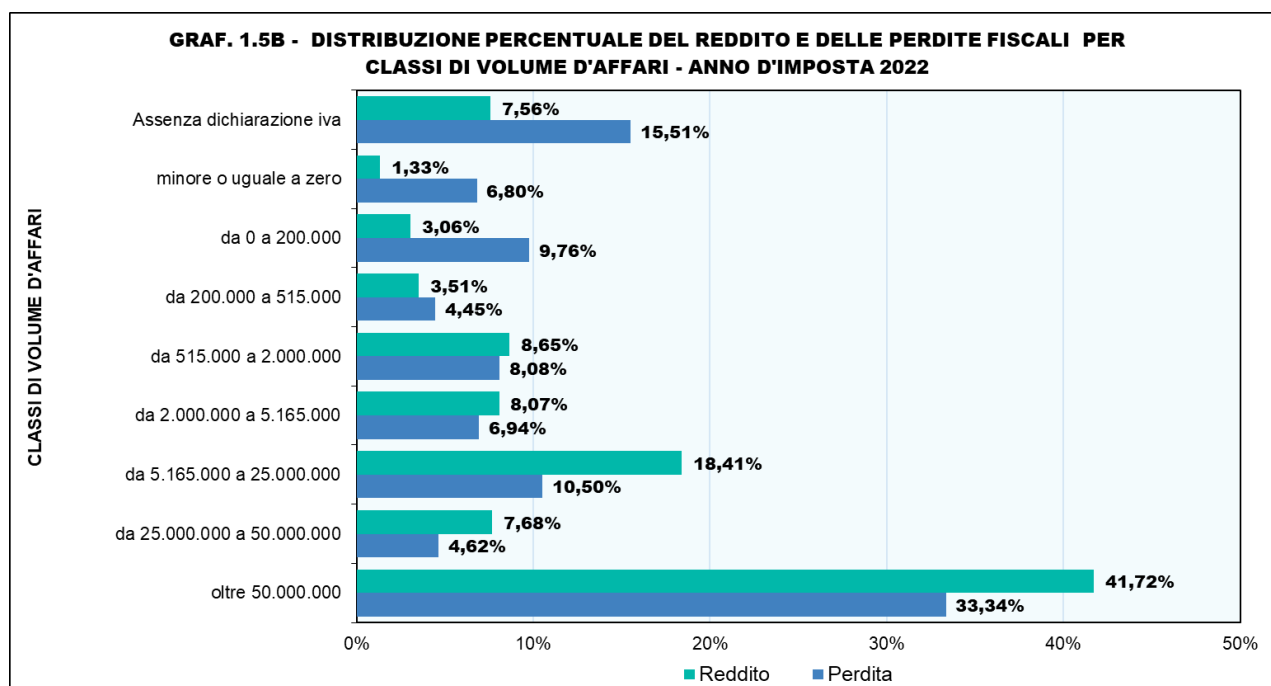
Il reddito medio dei soli soggetti in continuità di esercizio¹⁰, pari a **302,4 mila** euro, è superiore del 3,5% rispetto a quello del totale dei contribuenti (pari a **292,2 mila** euro), mentre la perdita media, pari a **198,2 mila** euro, supera del 7,3% quella riferita al totale dei contribuenti (pari a **184,7 mila** euro).

Sulla base della distribuzione del reddito e della perdita fiscale per classi di volume d'affari (Grafico 1.5B) è possibile osservare che i contribuenti appartenenti alla classe di volume di affari più elevata (oltre i 50 milioni di euro, pari allo 0,8% del totale contribuenti) sono quelli che dichiarano la maggiore quota di reddito (41,7%) e la maggiore quota delle perdite (33,3%).

Va precisato che nella classe "Assenza di dichiarazione Iva" sono compresi i soggetti che effettuano esclusivamente operazioni esenti e hanno optato per l'art. 36 bis del D.P.R. 633/1972¹¹ (si tratta prevalentemente di soggetti che operano nel settore delle "Attività finanziarie ed assicurative"). In tale classe dall'anno d'imposta 2019 ricadono anche le società che possono esercitare l'opzione per diventare un unico soggetto passivo denominato Gruppo Iva, il quale è tenuto all'adempimento della presentazione della dichiarazione IVA al posto delle singole società che fanno parte del gruppo e che di conseguenza, non presentano la dichiarazione IVA singolarmente.

¹⁰ Ossia escludendo i soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 1° gennaio o che l'hanno chiusa prima del 31 dicembre.

¹¹ I soggetti passivi IVA che effettuano operazioni esenti possono optare per la dispensa dagli adempimenti e dagli obblighi di fatturazione e di registrazione.



Al fine di passare dal risultato del conto economico al reddito imponibile, è utile analizzare gli **oneri deducibili** ai fini Ires che ammontano complessivamente a **389,8 miliardi** di euro, di cui **245 miliardi** di euro¹² relativi alle “Altre variazioni in diminuzione”. Tra gli oneri deducibili ai fini Ires è compresa la parte di Irap ancora gravante sul costo del lavoro, al netto delle deduzioni di cui all’art. 11 D. Lgs. n. 446/97 che hanno nel tempo fortemente abbattuto l’Irap su tale voce di costo. Dalle dichiarazioni 2022 risulta un ammontare di **2,4 miliardi** di euro di Irap dedotta da circa **320 mila soggetti**¹³. Tale deduzione riguarda le tipologie contrattuali a tempo determinato.

Inoltre, nel 2022, la deduzione parziale dal reddito d’impresa dell’IMU versata per gli immobili strumentali è stata utilizzata da circa **207 mila soggetti**¹⁴, per un ammontare di **4,4 miliardi** di euro.

¹² Il dato si riferisce al campo RF55 col55 “Altre variazioni in diminuzione”.

¹³ Dal 2017 è stata estesa al 100% la deducibilità del costo del lavoro riferita ai lavoratori stagionali impiegati per almeno 120 giorni per due periodi d’imposta, a decorrere dal secondo contratto stipulato con lo stesso datore di lavoro. Il dato si riferisce al campo RF55 con codice 33.

¹⁴ Il dato si riferisce al campo RF55 con codice 38.

1.3 La base imponibile e l'imposta dichiarata

1.3.1 Base imponibile

Nel 2022 le società di capitali hanno dichiarato un **imponibile**¹⁵ di circa **204,6 miliardi** di euro (**+20,6% rispetto al 2021**).

Se si analizza distintamente l'imponibile dichiarato nel modello Redditi e quello dichiarato nel modello Consolidato, emerge che le società che liquidano l'imposta **in regime ordinario** (modello Redditi) hanno registrato un **incremento** dell'imponibile del **21,3%** rispetto al 2021 passando da **115,7 miliardi di euro a 140,3 miliardi di euro**. Si registra un maggior incremento del reddito nei **settori**: “Attività dei servizi di alloggio e ristorazione” (circa +105%), “Attività artistiche, sportive e di intrattenimento” (+78%), “Costruzioni” (+40,9%), “Trasporto e magazzinaggio” (+22,6%), “Attività manifatturiere” (+22,1%) e “Commercio all'ingrosso e al dettaglio” (+21%).

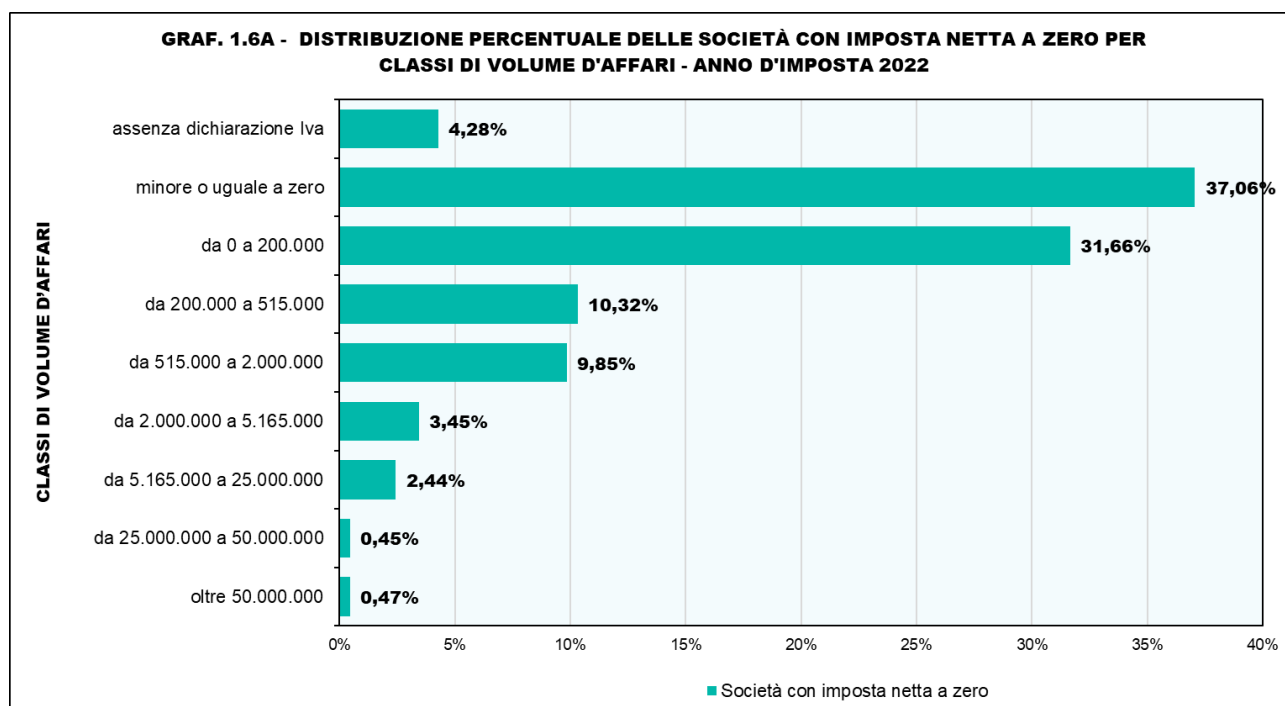
L'imponibile del **consolidato** mostra un **incremento del 19%** rispetto al 2021 passando da 54 miliardi di euro a **64,2 miliardi di euro**. L'incremento in termini assoluti del reddito da consolidato ha interessato prevalentemente il settore “Attività manifatturiera” che passa da 18,6 miliardi a 24,7 miliardi (+33%) e “Commercio all'ingrosso e al dettaglio” (+48,8%).

1.3.2 Imposta

Nel 2022 **la percentuale delle società di capitali che dichiarano un'imposta è pari a circa il 59%**, in aumento rispetto al 2021 (erano il 55%) e in linea con il valore del 2019; il rimanente 41%¹⁶ non ha dichiarato un'imposta o ha un credito. Il grafico seguente mostra che il 73% delle società che dichiarano un'imposta netta pari a zero riporta un volume d'affari inferiore a 200 mila euro.

¹⁵ Comprende l'imponibile delle società che liquidano in regime ordinario e quello dichiarato dalle società consolidanti, quindi, include l'effetto della compensazione tra redditi e perdite all'interno del Consolidato fiscale.

¹⁶ Tale percentuale tiene conto anche delle società consolidate e di quelle che liquidano l'imposta in regime di trasparenza fiscale.



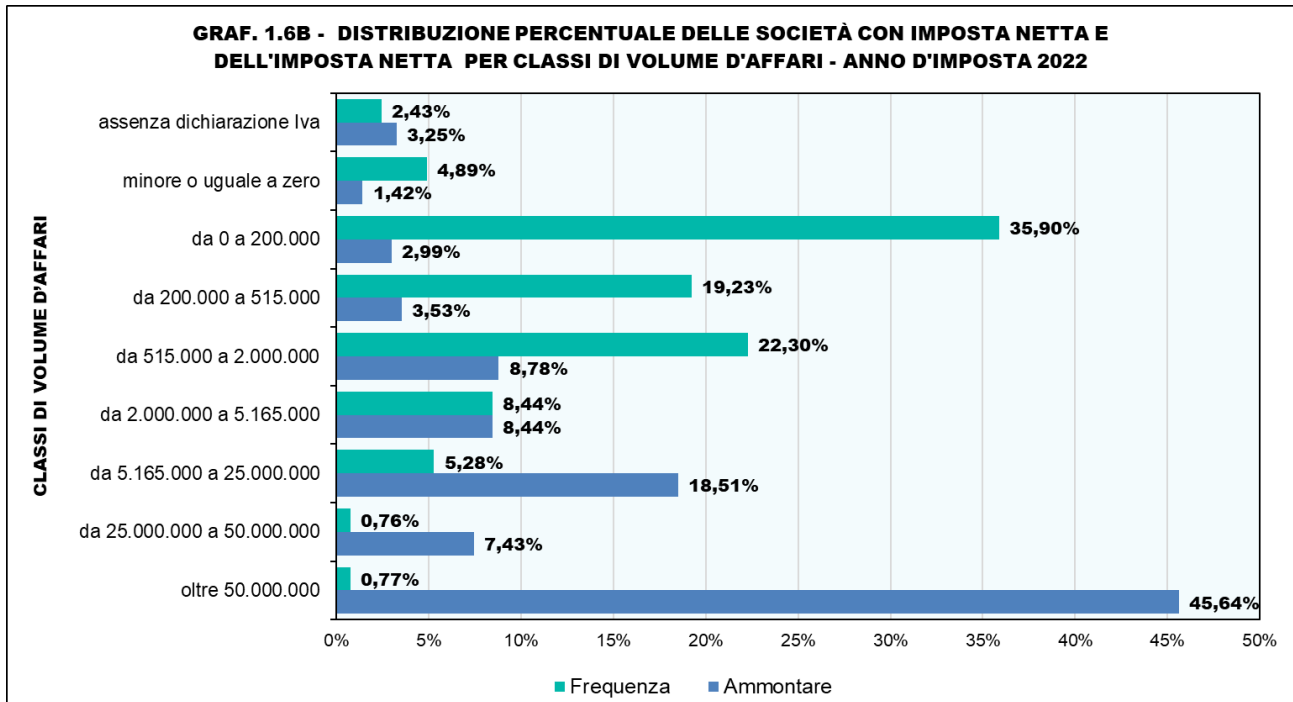
Tab. 1.4 - SERIE STORICA DICHIARAZIONI SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI

SOCIETÀ CHE DICHIARANO IMPOSTA	2019	2020	2021	2022
Totale dichiarazioni società di capitali ed enti	1.263.405	1.280.602	1.321.476	1.356.242
- di cui dichiarazioni con imposta Ires ¹⁷	750.932	643.955	725.538	798.971
- % dichiarazioni con Ires sul totale società ed enti	59,4	50,3	54,9	58,9

Le società che non aderiscono al regime del consolidato fiscale dichiarano **un'imposta netta** pari a **33,5 miliardi** di euro (+**21,3%** rispetto al 2021), mentre le società di capitali che hanno optato per il regime fiscale del **consolidato** dichiarano **un'imposta netta** di circa **15,4 miliardi** di euro (circa il **+19%** rispetto al 2021).

Le imprese di maggiori dimensioni, con oltre 50 milioni di volume d'affari, che rappresentano lo 0,8% delle società, dichiarano circa il 45% dell'imposta netta.

¹⁷ Si considerano sia i soggetti con imposta netta da quadro RN che da quadro CN.



Circa il 63% dell'imposta proviene da tre settori di attività: "Manifatturiero" (32,3%), "Commercio all'ingrosso e al dettaglio" (20,9%) e "Attività finanziarie e assicurative" (9,6%).



1.3.3 Addizionale Ires 3,5% del settore bancario e creditizio

Dall'anno d'imposta 2017 per gli enti del settore bancario e creditizio è prevista l'addizionale Ires di 3,5 punti percentuali¹⁸ all'aliquota ordinaria; pertanto, per tali soggetti l'aliquota Ires è del 27,5%. Le informazioni sono presenti nell'apposita 'sezione XI-A' nel quadro RQ.

Tale addizionale ha interessato **555 soggetti**¹⁹ per un ammontare di oltre **470 milioni** di euro con un incremento dell'11,8% rispetto all'anno precedente; il 77% di tale ammontare proviene da soggetti con classi di ricavi maggiori di 250 milioni di euro, che rappresentano il 7,7% del totale.

1.4 Agevolazione Patent box

A partire dall'anno d'imposta 2015 è stata introdotta la possibilità di optare per un trattamento fiscale di favore dei redditi derivanti dall'utilizzo di brevetti industriali, marchi (esclusi dall'anno d'imposta 2017), opere di ingegno, processi e disegni industriali, che è stata oggetto di successive modifiche. L'opzione ha una durata di cinque esercizi ed è irrevocabile²⁰. Si ricorda inoltre che, a partire dall'anno d'imposta 2021, il DL n. 146/2021 ha modificato profondamente la disciplina del *Patent box*, trasformandolo in un regime opzionale connesso alle spese sostenute nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo, che prevede una deduzione aggiuntiva del 110% dei costi di ricerca e sviluppo relativi a *software* protetti da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli giuridicamente tutelati.

Dalle dichiarazioni per l'anno d'imposta 2022 risulta che 1.139 società hanno utilizzato l'agevolazione secondo il "vecchio" regime (introdotta nel 2015), per un ammontare di reddito detassato e plusvalenze esenti pari a 3,6 miliardi di euro (+34,3% rispetto al 2021).

Per quanto riguarda il nuovo regime del "*Patent box*", con deduzione aggiuntiva del 110%, i soggetti che hanno utilizzato la nuova agevolazione sono **1.229**, per un ammontare di deduzione aggiuntiva al 110% pari a **955 milioni** di euro²¹, che si concentra per il 40% nella sezione manifatturiera.

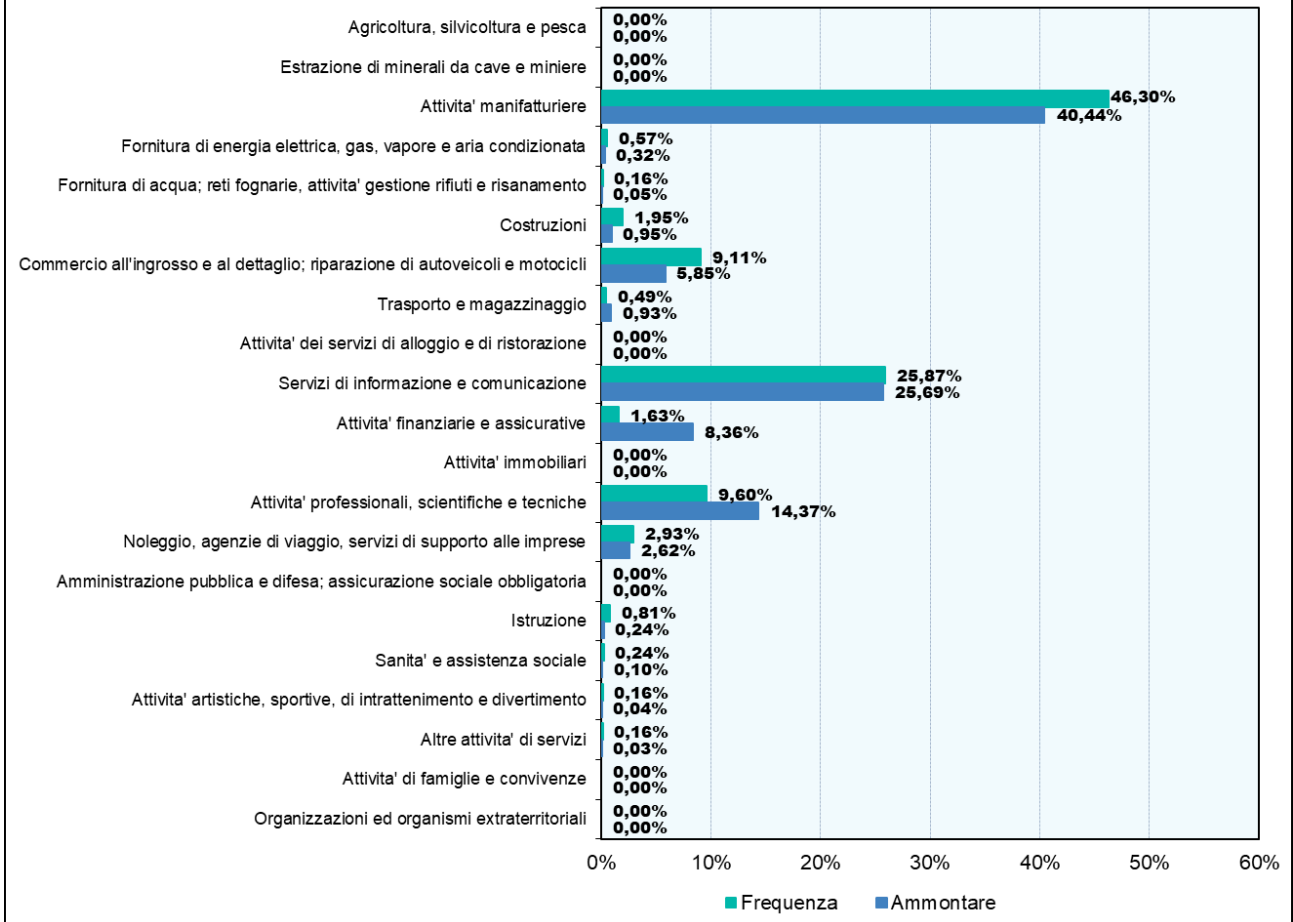
¹⁸ L'introduzione dell'addizionale Ires di 3,5 punti percentuali è stata prevista per compensare le rilevanti svalutazioni dello stock di "attività per imposte anticipate" contabilizzate nel settore creditizio e bancario, determinate a seguito della riduzione dell'aliquota d'imposta dal 27,5% al 24%. Dal 2019 l'addizionale Ires del 3,5% viene prevista anche per le società concessionarie per gestione aeroportuale e autostradale; per tali soggetti l'addizionale non è più applicabile dall'anno d'imposta 2022.

¹⁹ Il dato si riferisce al rigo RQ43 col14.

²⁰ La percentuale di non imponibilità, prevista dalla disciplina antecedente quella introdotta con il DL n. 146/2021, era la seguente: i) 30%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, ii) 40%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, iii) 50%, per i periodi d'imposta successivi.

²¹ Il dato si riferisce al campo RF55 con codice 86.

GRAF. 1.8 - DISTRIBUZIONE DEL PESO % DELLA FREQUENZA E DELL'AMMONTARE DELLA NUOVA AGEVOLAZIONE PATENT BOX 2022 PER SEZIONE DI ATTIVITÀ



1.5 ACE (Aiuto crescita economica)

Nel 2022 trova applicazione soltanto il rendimento nozionale dell'1,3% sulle variazioni in aumento del capitale (ACE ordinaria)²².

Le società di capitali con **ACE spettante** sono **373.121** (valore stabile rispetto all'anno precedente), per un **ammontare di deduzione di 25,7²³ miliardi** di euro (-15% rispetto al 2021, per effetto dell'ACE innovativa applicata nel 2021, e +34,4% rispetto al 2020).

L'**eccedenza pregressa** relativa all'anno precedente, pari a **14,4 miliardi** di euro (+16% rispetto al 2021), ha riguardato **113.697 società**, mentre l'ammontare di deduzione non utilizzata nell'anno e riportabile agli anni successivi risulta pari a **15,4 miliardi** di euro (-7,7% rispetto al 2021) e ha riguardato **116.064 società**. L'eccedenza utilizzata come credito d'imposta ai fini Irap ammonta a **518 milioni** di euro (+3,3% rispetto al 2021) ed è stata utilizzata da oltre **890 soggetti**. Focalizzando l'attenzione sull'importo ACE utilizzato nel 2022, emerge che **265.455 società²⁴** ne hanno usufruito individualmente, per un ammontare complessivo di circa **4,5 miliardi** di euro.

Per le società partecipanti al consolidato fiscale l'utilizzo può essere di duplice natura:

- diretto, dal reddito della singola società apportato al consolidato (oltre 11.600 società per un ammontare di 3,7 miliardi di euro);
- indiretto, con la possibilità di trasferire l'eccedenza alla consolidante nei limiti del reddito imponibile da consolidato (oltre 1.800 consolidanti per un ammontare di ACE utilizzata pari a 1,5 miliardi di euro).

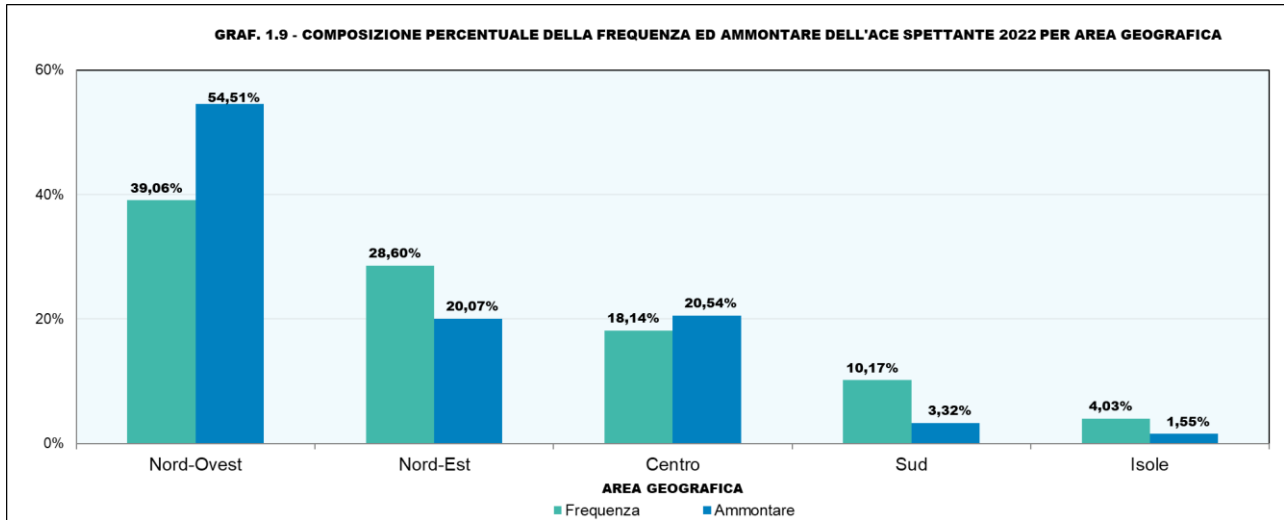
L'analisi territoriale evidenzia che il 54,5% dell'ACE spettante per il 2022 è stato utilizzato dalle società con residenza fiscale nelle regioni del Nord-Ovest, in particolare nella Lombardia (43%, pari a 11,1 miliardi di euro); seguono le società presenti nelle regioni centrali con il 20,5% dell'ammontare dell'ACE, con il Lazio che raggiunge il 13,9%.

²² Il D.L. 25 maggio 2021, n. 73, c.d. "Decreto Sostegni Bis", aveva previsto un rafforzamento dell'Aiuto alla Crescita Economica denominato "ACE innovativa 2021", al fine di incentivare la patrimonializzazione delle imprese deterioratesi a seguito delle difficoltà economiche causate dalla crisi pandemica. Nel dettaglio, per il solo anno 2021 era prevista l'applicazione di un coefficiente di remunerazione incrementato al 15% alle variazioni in aumento del capitale fino a 5 milioni di euro, mentre sull'eventuale eccedenza dei 5 milioni di euro si continuava ad applicare il rendimento nozionale dell'1,3% previsto dall'ACE "ordinaria" (nel caso in cui l'importo del rendimento nozionale superava il reddito complessivo netto l'eccedenza di rendimento nozionale poteva essere riportata nei periodi d'imposta successivi). Era inoltre prevista la possibilità di trasformare l'Ace innovativa in credito d'imposta.

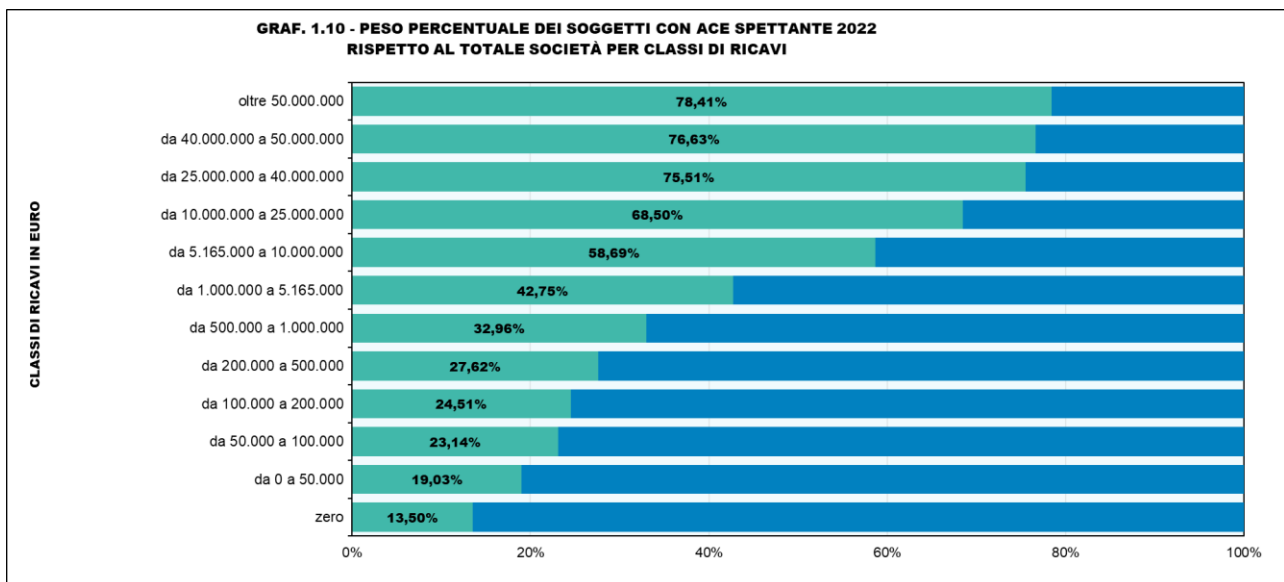
²³ Il dato è riferito al campo RS113 col12, relativa all'Ace maturata nell'anno comprensiva dell'eccedenza pregressa, e nel 2021 comprende l'"Ace innovativa", non trasformata in credito d'imposta, che prevede la deduzione del rendimento nozionale dato dall'applicazione dell'aliquota del 15 per cento sugli incrementi di capitale proprio per un ammontare massimo di 5 milioni di euro.

²⁴ Si tratta di società che non partecipano al consolidato fiscale (dato da quadro RN, PN e TN).

Il confronto con l'anno precedente mostra un decremento generalizzato del valore dell'ACE spettante per il 2022 la cui variazione, in alcune regioni quali Liguria, Molise e Calabria, si attesta a -52%, -43% e -38%.

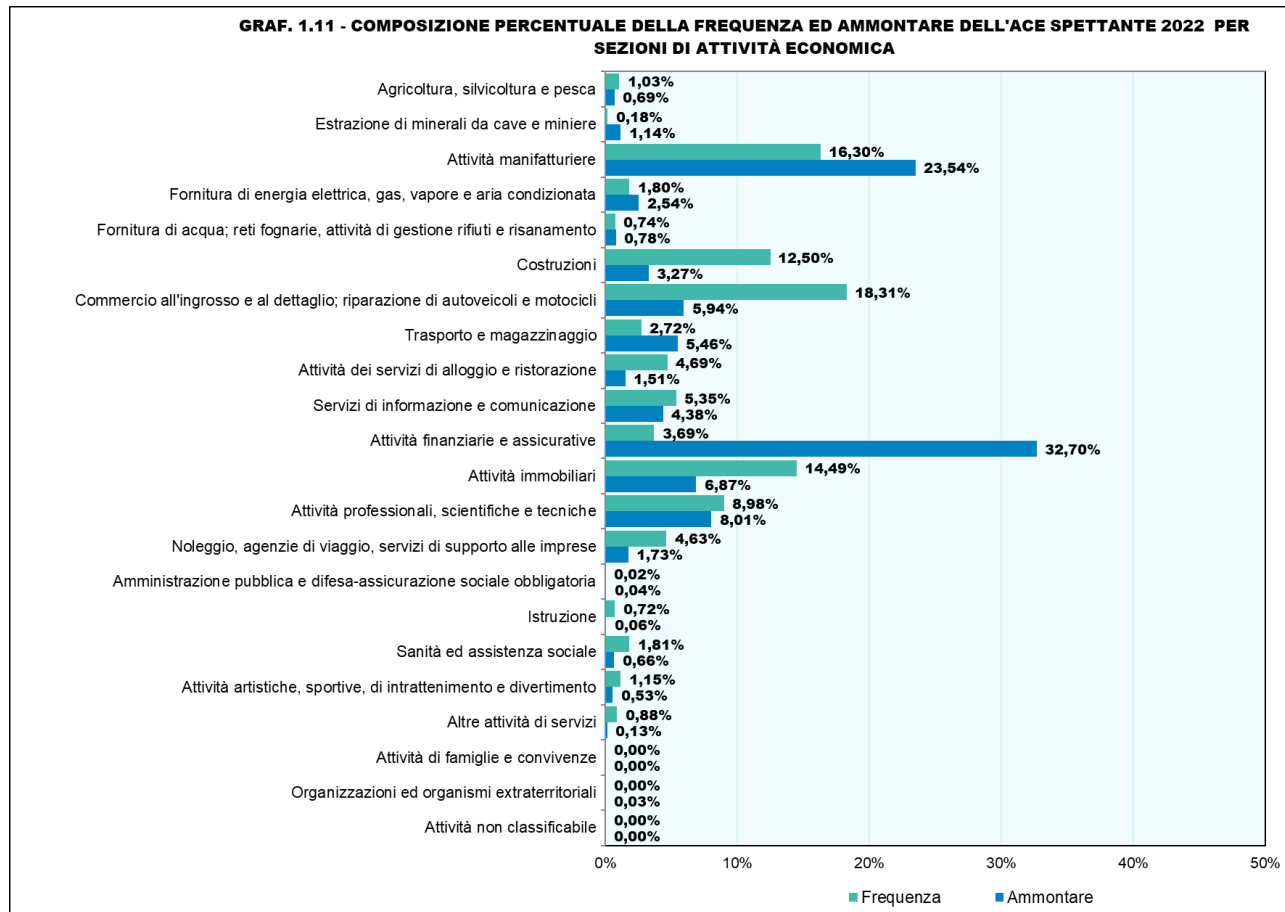


La quota di soggetti con diritto alla deduzione ACE è crescente al crescere della classe di ricavo. A titolo esemplificativo, per le classi di ricavi superiori ai 5 milioni di euro la percentuale di soggetti che utilizzano l'ACE è di circa il 59%, raggiungendo il 78% per i soggetti con ricavi superiori ai 50 milioni di euro, i quali detengono il 46% dell'ammontare dell'ACE.



L'analisi per sezione di attività evidenzia che il 56,2% dell'ACE spettante proviene da 2 sezioni:

- Attività finanziarie e assicurative (32,7%, pari a 8,4 miliardi di euro);
- Attività manifatturiere (23,5%, pari a 6 miliardi di euro).



1.6 Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir

Di particolare interesse sono le informazioni di dettaglio, dal quadro RF, sulle regole della deducibilità degli interessi passivi²⁵ ex art. 96 Tuir che incidono sulla determinazione del reddito imponibile ai fini Ires.

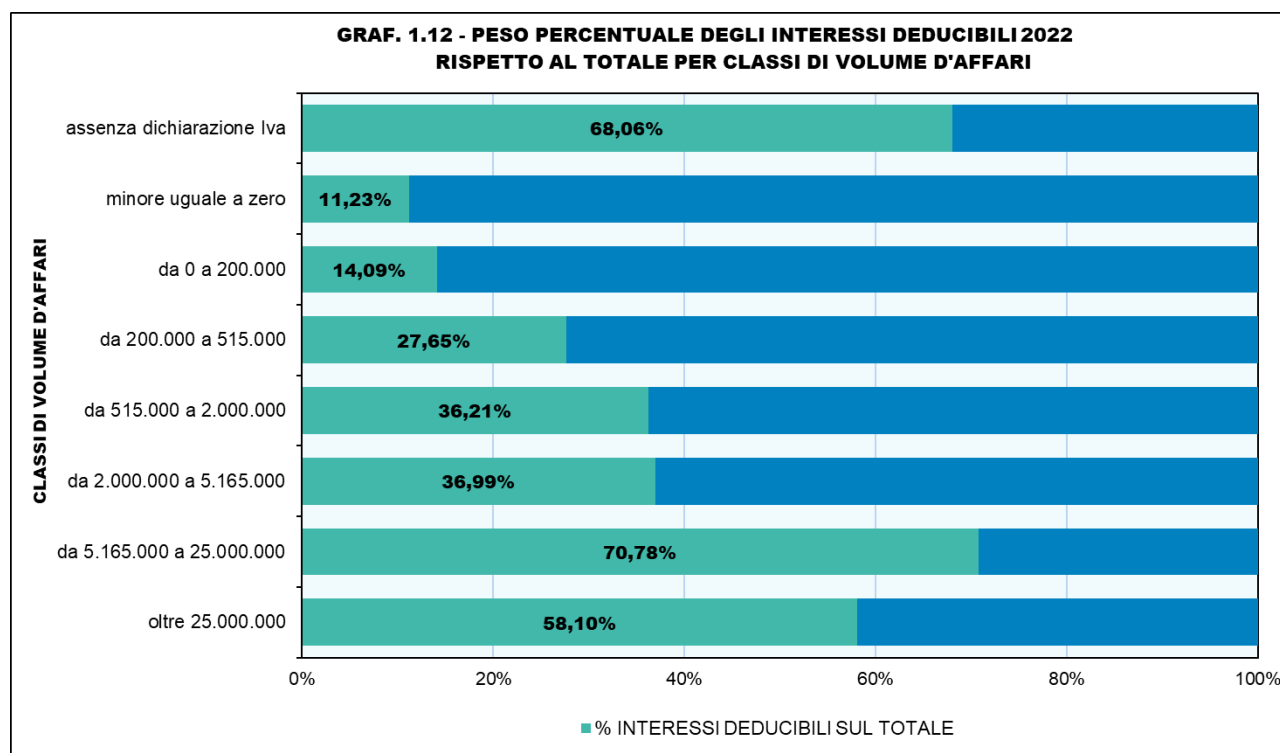
²⁵ Dall'anno d'imposta 2019 è stata rivista la disciplina sulla deducibilità degli interessi passivi. In particolare, è stato previsto un meccanismo di riporto in avanti nel tempo delle eccedenze di interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati rispetto agli interessi passivi e oneri finanziari assimilati di competenza. Gli interessi passivi eccedenti quelli attivi, di periodo e degli esercizi precedenti, sono deducibili nel limite del 30% del ROL. Un'ulteriore novità è stata introdotta nel calcolo del ROL che considera anche le variazioni di natura fiscale e anche per l'eccedenza di ROL è stato previsto un riporto in avanti fino a cinque periodi d'imposta.

Gli interessi passivi di competenza del periodo d'imposta ammontano a circa **45,5 miliardi** di euro (+33,4% rispetto al 2021), mentre quelli afferenti a periodi precedenti ammontano a **37,3 miliardi** di euro (-1,5% rispetto al 2021).

La quota di interessi deducibili (comprensiva di quelli dei periodi precedenti), pari a circa il 49% del totale degli interessi passivi ²⁶, ammonta a:

- **17,5 miliardi** di euro per la quota deducibile nei limiti degli interessi attivi (+56% rispetto al 2021);
- circa **22,9 miliardi** di euro, degli interessi passivi eccedenti gli interessi attivi, sono deducibili nei limiti del 30% del ROL (+22,2% rispetto al 2021).

Come si evince dal grafico seguente la percentuale degli interessi deducibili supera il 70% nelle società con volume d'affari “da 5.165.000 a 25.000.000 euro”.



La quota di interessi in deducibili in capo alla singola società (comprensiva di quelli dei periodi precedenti) è pari a **42,4 miliardi** di euro (il 51% del totale interessi di competenza del periodo comprensivo di quelli dei periodi d'imposta precedenti), di cui 8,6 miliardi²⁷ di euro riguardano gli interessi in deducibili di periodo riportati nel quadro RF come variazione in aumento e 3 miliardi²⁸ di

²⁶ Il totale si riferisce alla somma degli interessi passivi di competenza del periodo d'imposta e degli interessi passivi dei periodi d'imposta precedenti.

²⁷ Il dato è riferito al campo RF15 col2 delle dichiarazioni Redditi 2023.

²⁸ Il dato è riferito al campo RF_121 col2 delle dichiarazioni Redditi/2023.

euro è la quota di interessi passivi trasferita al consolidato per stimare l'eventuale rettifica di consolidamento nella dichiarazione della capogruppo.

1.7 Crediti d'imposta

Le società di capitali possono usufruire di diversi crediti d'imposta, indicati nel quadro RU²⁹, tra i quali meritano attenzione nel 2022 i crediti per investimenti in beni strumentali materiali ed immateriali che hanno sostituito precedenti agevolazioni (ex super-ammortamento e iper-ammortamento). Alcuni dei crediti d'imposta seguenti sono finanziati con i fondi PNRR³⁰:

- **credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali (ex super-ammortamento)**³¹: nel 2022 ci sono oltre 123 mila soggetti³² per un ammontare di credito di 859 milioni di euro maturato nel periodo;
- **credito d'imposta per investimenti in beni strumentali materiali 4.0**³³: sono oltre 62 mila soggetti³⁴ per un ammontare di credito di 8,6 miliardi di euro;
- **credito d'imposta per investimenti in beni strumentali immateriali 4.0**³⁵: i soggetti che hanno effettuato investimenti in beni immateriali 4.0 sono oltre 10 mila³⁶ per un ammontare del credito di 252 milioni di euro;
- **credito d'imposta per ricerca e sviluppo, in transizione ecologica e in innovazione tecnologica (L. 160/2019)**³⁷: dalla dichiarazione risultano oltre 14 mila soggetti³⁸ per un ammontare del credito spettante di 1,2 miliardi di euro.

Di seguito nei grafici 1.13, 1.14 e 1.15 viene riportato il peso percentuale della frequenza e dell'ammontare del credito d'imposta per investimenti in beni materiali (ex-super ammortamento), beni materiali 4.0 (ex-iper ammortamento) e ricerca e sviluppo suddivisi per settore di attività³⁹, mentre nel grafico 1.16 e 1.17 viene rappresentato il peso percentuale dell'ammontare del credito d'imposta per investimenti in beni materiali 4.0 e per ricerca e sviluppo per dimensione d'impresa⁴⁰.

²⁹ I dati si riferiscono ai codici credito 2H,2L,3H,3L, L3, H4, L1 sono estratti dalla banca dati dichiarativa aggiornata a gennaio 2025.

³⁰ Si veda l'allegato alla decisione di esecuzione del Consiglio UE del 13 luglio 2021, M1C2-Investimento 1.

³¹ Si fa riferimento al codice credito L3 e H4 della sezione I del quadro RU.

³² Il soggetto che presenta entrambi i codici viene contato due volte.

³³ Si fa riferimento ai codici credito 2H e 2L.

³⁴ Il soggetto che presenta entrambi i codici viene contato due volte.

³⁵ Si fa riferimento ai codici credito 3H e 3L.

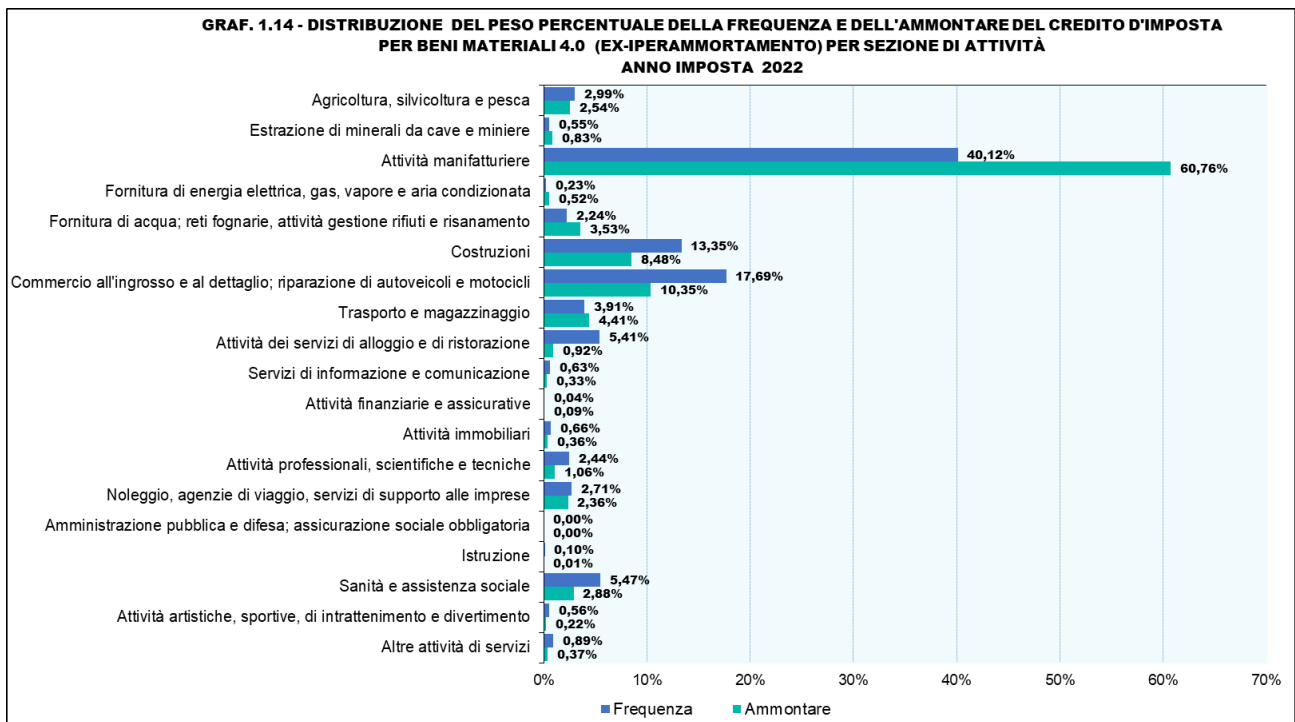
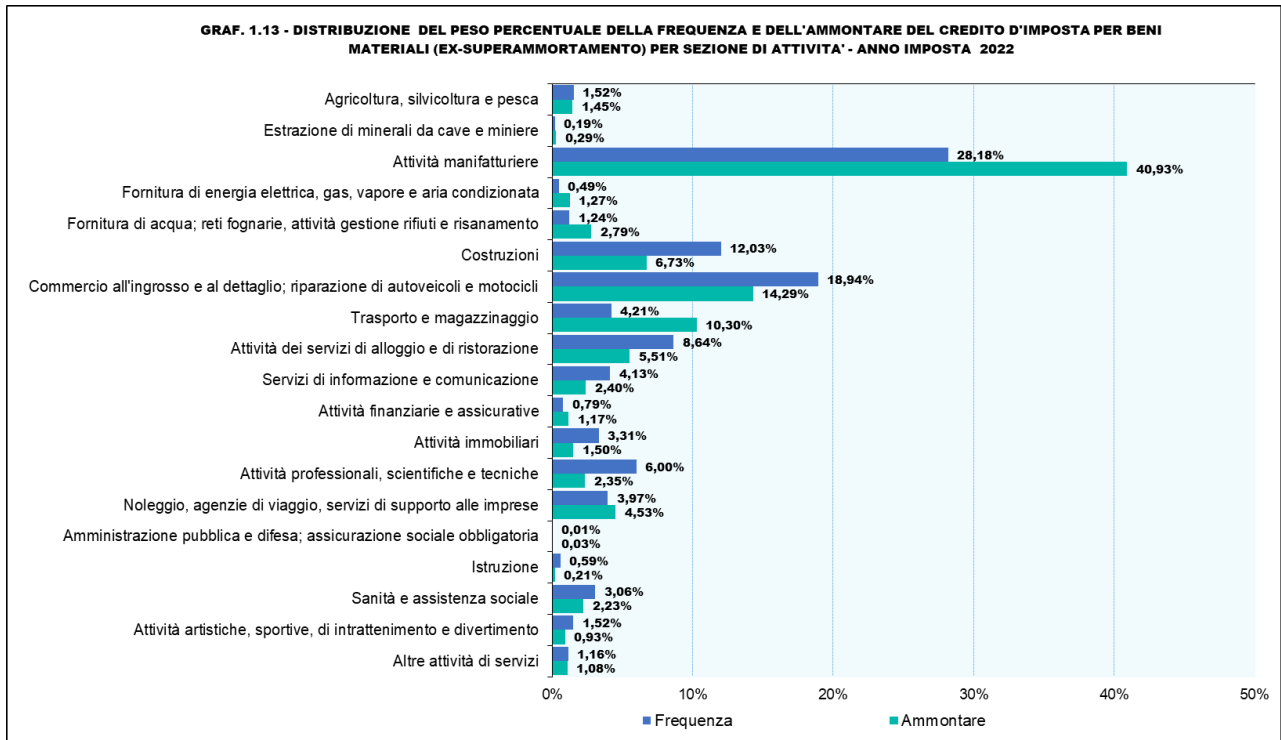
³⁶ Il soggetto che presenta entrambi i codici viene contato due volte.

³⁷ Si fa riferimento al codice L1.

³⁸ Il soggetto che presenta entrambi i codici viene contato due volte.

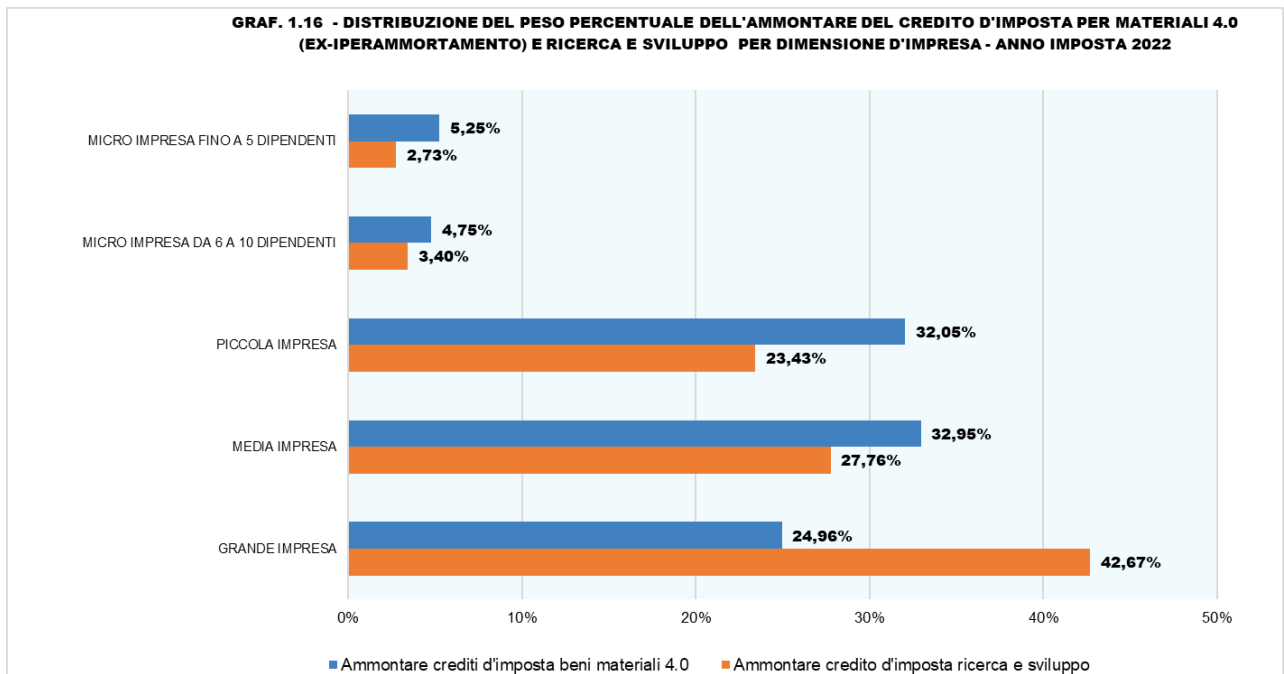
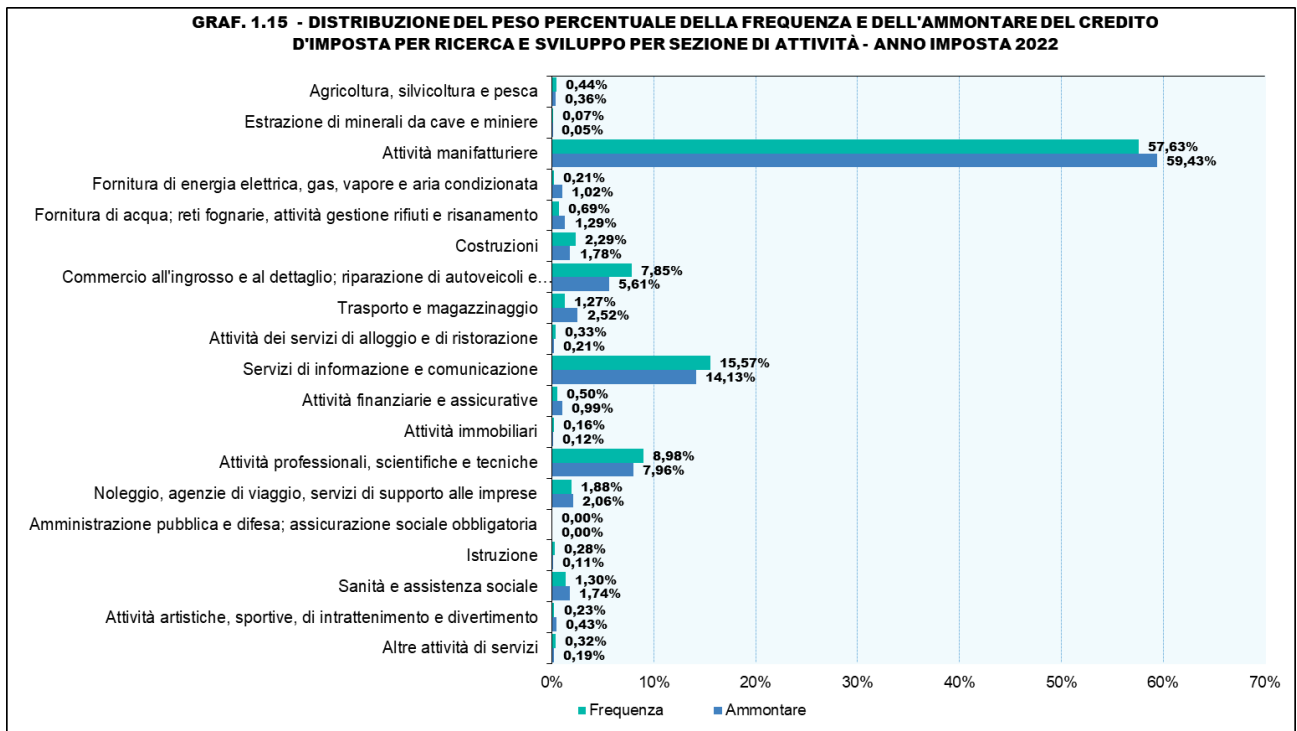
³⁹ La sezione di attività è definita dal quadro RF della dichiarazione delle Società di capitali.

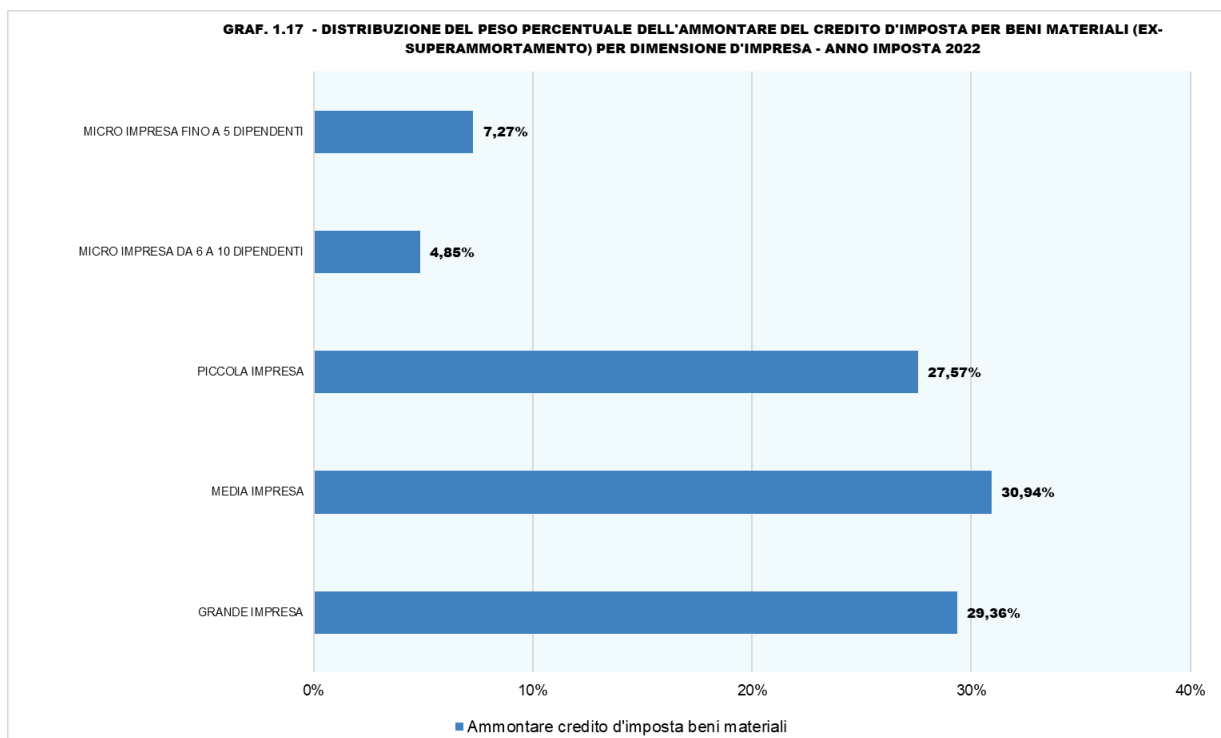
⁴⁰ La classificazione è in linea con la raccomandazione della Commissione del 6 maggio 2003: i) *Micro impresa*: società con un numero di dipendenti inferiore a 10 e con un fatturato o un attivo patrimoniale minore di 2 milioni di euro; ii)



Piccola impresa: società con un numero di dipendenti inferiore a 50 e con un fatturato o un attivo patrimoniale minore di 10 milioni di euro; iii) *Media impresa*: società con un numero di dipendenti inferiore a 250 e con un fatturato inferiore a 50 milioni di euro o un attivo patrimoniale minore di 43 milioni di euro; iv) *Grande impresa*: società con un numero di dipendenti superiore a 250 o con un fatturato superiore a 50 milioni di euro o un attivo patrimoniale superiore a 43 milioni di euro.

Nelle statistiche pubblicate sul sito nell'ambito delle micro imprese viene effettuata la distinzione tra quelle che hanno fino a 5 dipendenti da quelle con dipendenti da 6 a 10.





1.8 Impresa sociale

Con il D. Lgs. 3 luglio 2017, n. 112 è stata revisionata la disciplina dell'impresa sociale; possono acquisire tale qualifica:

- le associazioni (riconosciute e non riconosciute), le fondazioni e comitati;
- le società di persone e di capitali;
- le cooperative sociali (imprese sociali di diritto).

Tale impresa deve esercitare in via stabile e principale una o più attività d'impresa di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

L'attività si intende svolta in via principale qualora i relativi ricavi siano superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa sociale.

Per tali imprese è prevista la detassazione degli utili e avanzi di gestione destinati ad apposita riserva indivisibile in sospensione d'imposta o ad aumento gratuito del capitale sociale.

L'apposita casella "impresa sociale" collocata nel frontespizio delle dichiarazioni per l'anno d'imposta 2022 è stata utilizzata da oltre **5.400 società** (+5,9% rispetto al 2021), di cui circa il 51% nel settore di attività "Sanità ed assistenza sociale". Il 45% di tali soggetti, **oltre 2.400 società** (oltre 2.000 nel 2021), dichiara un ammontare complessivo di reddito imponibile di circa **51 milioni** di euro (+34,4% rispetto al 2021), mentre il 38% dichiara una perdita per un ammontare complessivo di **72 milioni** di euro (+9,6% rispetto al 2021).

1.9 Consolidato

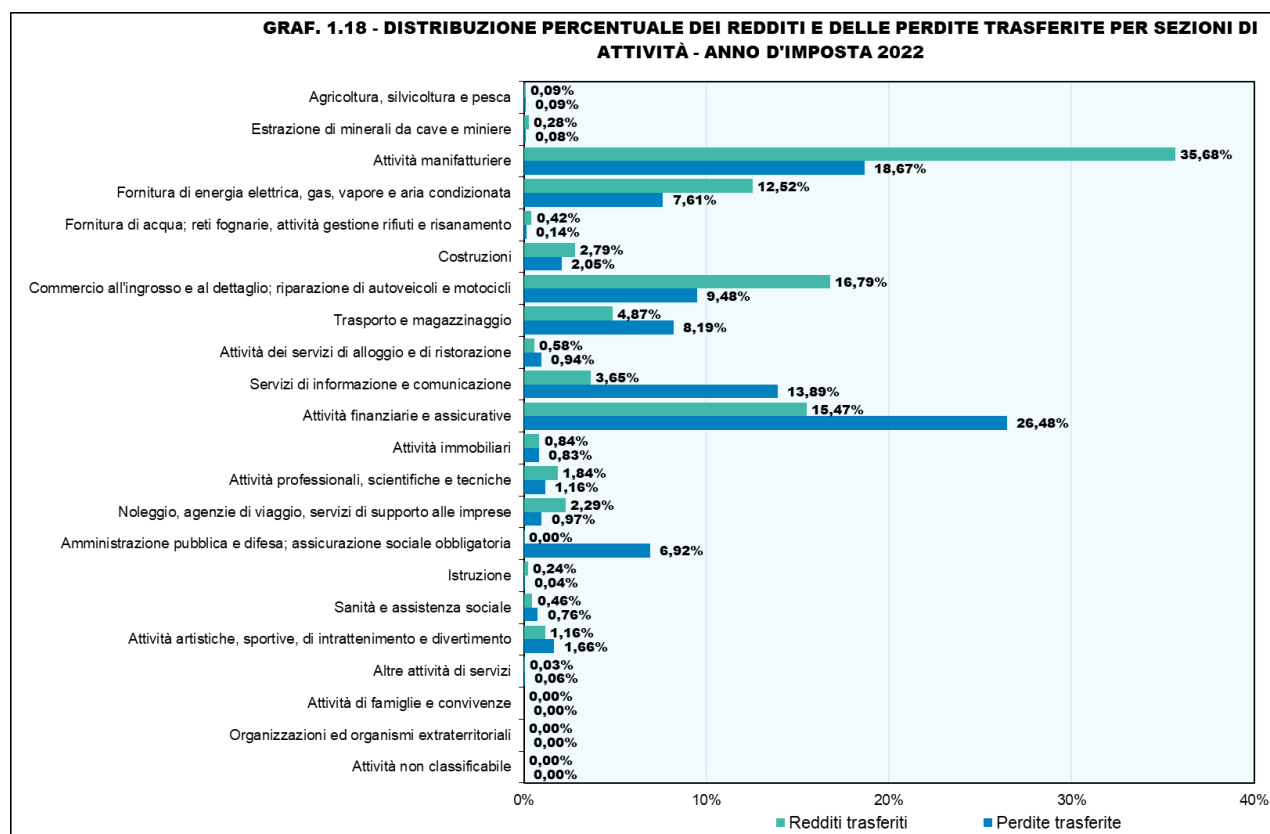
Nel 2022 le società che hanno aderito al regime Consolidato sono **28.833**, con un incremento del 4,2% rispetto all'anno precedente.

Il numero di società consolidanti per il 2022 è di **6.776** (+2,3% rispetto al 2021); il 68% di tali società dichiara un ammontare di reddito imponibile di **64,2 miliardi** di euro ed un'imposta di **15,4 miliardi** di euro mentre le restanti hanno un imponibile nullo.

Concorrono alla formazione del reddito imponibile i redditi e le perdite trasferite al gruppo dalle società partecipanti al consolidato e le rettifiche di consolidamento; l'ammontare dei redditi trasferiti ammonta a 90,6 miliardi di euro mentre l'importo delle perdite trasferite ammonta a 38,6 miliardi di euro.

Il confronto con l'anno precedente sui redditi e perdite trasferite al gruppo evidenzia un incremento dei redditi trasferiti nelle regioni⁴¹ del Nord-Ovest (dal 48,5% al 49,6%) e nelle Isole (dallo 0,7% al 2,9%), ed un incremento delle perdite trasferite nelle regioni del Nord-Est (dal 15,6% al 17,7%) e nel Centro (da 29,2% a 33,2%).

La distribuzione per attività economica mostra che il settore delle attività finanziarie e assicurative detiene la maggiore quota di perdite trasferite (26,5% del totale delle perdite).



⁴¹ La regione è quella di residenza della consolidante.

2 Enti non commerciali

2.1 Premessa

Il Modello “Redditi ENC 2023 - Enti non commerciali ed equiparati” deve essere utilizzato dai seguenti soggetti:

1. enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
2. organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, ad eccezione delle società cooperative (comprese le cooperative sociali);
3. società ed enti non commerciali di ogni tipo, compresi i trust, non residenti nel territorio dello Stato.

2.2 Principali caratteristiche dei dichiaranti

Gli enti non commerciali non hanno oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di un'attività di natura commerciale.

L'art.73, co. 4, del TUIR chiarisce che l'oggetto esclusivo o principale è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistente in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, atto costitutivo o statuto.

In mancanza di atto costitutivo o statuto, l'oggetto principale è determinato in base all'attività effettivamente esercitata (art.73, co.5, del TUIR).

Peculiarità dei contribuenti che utilizzano il modello Redditi ENC è che, pur essendo assoggettati all'Ires, determinano i singoli redditi in base alle norme esistenti per le persone fisiche: infatti il reddito complessivo è costituito da redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, prodotti per il periodo d'imposta.

I contribuenti che hanno presentato il modello “Redditi ENC – Enti non commerciali” per l'anno d'imposta 2022 sono stati **144.201** (-0,01% rispetto al 2021), di cui 5.931 hanno utilizzato il regime delle Onlus, in diminuzione del 4,1% rispetto al 2021.

Tab. 2.1 – DISTRIBUZIONE DEI DICHIARANTI PER NATURA GIURIDICA – ANNO D'IMPOSTA 2022

NATURA GIURIDICA	Numero	%
Associazioni non riconosciute e Comitati	91.584	63,51
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	14.920	10,35
Associazioni Riconosciute	12.760	8,85
Fondazioni	5.422	3,76
Trust	4.425	3,07
Altre Organizzazioni senza Personalità Giuridica	2.887	2,00
Società ed enti non residenti	2.569	1,78
Enti Pubblici non Economici	2.319	1,61
Società sportive dilettantistiche	2.147	1,49
Consorzi senza Personalità Giuridica	1.185	0,82
Consorzi con Personalità Giuridica	1.135	0,79
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.031	0,71
Altre società Cooperative	354	0,25
Casse Mutue e Fondi Previdenza	256	0,18
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	206	0,14
Amministrazioni Pubbliche	198	0,14
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	187	0,13
Condomini	122	0,08
Enti Pubblici Economici	107	0,07
Rete di imprese	106	0,07
Fondazioni Bancarie	86	0,06
Enti Ospedalieri	60	0,04
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	52	0,04
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000, n.267	28	0,02
Mutue assicuratrici	26	0,02
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	22	0,02
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	7	0,00
Totale	144.201	100,00

La Tab. 2.1 consente di cogliere l'estrema varietà delle forme giuridiche dei contribuenti che utilizzano il modello Redditi ENC. Coerentemente con quanto registrato per l'annualità 2021, anche nell'anno d'imposta 2022 la forma giuridica più rilevante, è quella delle "Associazioni non riconosciute e comitati", seguita poi da "Altri enti ed istituti con personalità giuridica" (in cui sono inclusi gli enti religiosi e le parrocchie) che rappresentano, rispettivamente, il 63,5% ed il 10,4% del totale contribuenti.

Rispetto alla precedente annualità i dichiaranti “Non residenti” (2.569) diminuiscono del 3,5%, le “Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro” (2.147) diminuiscono anch'esse dello 0,3% mentre i “Trusts” continuano a crescere del 3%. La Tab. 2.2, di seguito riportata, evidenzia come la fonte reddituale delle diverse tipologie di contribuenti sia significativamente differente. Nello specifico, la tabella riporta la distribuzione delle principali tipologie di reddito per natura giuridica degli enti.

Le “Associazioni non riconosciute e comitati” insieme alle “Associazioni riconosciute” determinano circa l'81% del reddito dall'attività di impresa in contabilità semplificata, il reddito da capitale è invece determinato per il 49,1% dalle “Fondazioni bancarie”.

Tab. 2.2 – INCIDENZA PERCENTUALE PER NATURA GIURIDICA DELLE PRINCIPALI TIPOLOGIE DI REDDITO – ANNO D'IMPOSTA 2022

NATURA GIURIDICA	Reddito di terreni	Reddito di fabbricati	Reddito di impresa enti in contabilità pubblica	Reddito di impresa in contabilità ordinaria	Reddito da cont. semplif.	Reddito di capitale	Altri redditi
Associazioni non riconosciute e Comitati	1,24	2,27	0,05	11,42	70,09	1,02	1,44
Altri Enti ed Istituti con Personalità Giuridica	44,31	31,57	0,44	20,75	6,97	3,58	8,52
Associazioni Riconosciute	1,90	3,28	0,28	29,94	11,22	0,52	0,79
Fondazioni	19,15	13,24	1,13	15,36	2,18	15,94	4,88
Trust	0,93	2,35	0,00	0,57	0,34	9,52	9,42
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	0,77	0,78	0,00	0,70	2,14	0,11	0,26
Società ed enti non residenti	1,65	4,98	0,01	2,48	0,72	0,94	48,49
Enti Pubblici non Economici	22,23	23,92	47,23	11,88	1,24	5,05	21,04
Società sportive dilettantistiche	0,00	0,00	0,00	0,25	2,21	0,00	0,09
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	3,28	2,85	0,04	0,57	1,18	0,03	0,37
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	0,57	7,06	31,14	0,16	0,10	14,02	2,15
Amministrazioni Pubbliche	1,31	2,19	7,58	0,38	0,16	0,04	0,22
Enti Pubblici Economici	0,68	0,37	0,75	2,23	0,24	0,05	0,06
Fondazioni Bancarie	0,06	0,99	0,00	0,01	0,02	49,07	0,62
Enti Ospedalieri	1,08	3,49	11,35	0,47	0,04	0,03	0,29
Altre nature giuridiche	0,83	0,66	0,00	2,83	1,13	0,08	1,37
TOTALE	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

La distribuzione territoriale delle dichiarazioni relative all'anno d'imposta 2022 mostra aumenti soprattutto in Valle d'Aosta e Sardegna, mentre i cali più rilevanti si registrano in Toscana e Marche. La Lombardia rimane la regione con il maggior numero di dichiaranti

(22.886 soggetti), seguita da Veneto (13.718 soggetti) ed Emilia-Romagna (13.386 soggetti). Il reddito complessivo⁴² dichiarato ammonta a **3,9 miliardi** di euro ed il reddito imponibile è pari a **3,8 miliardi** di euro.

L'Ires netta complessivamente dichiarata è stata di circa **720 milioni** di euro (Tab. 2.3), con un aumento rispetto al 2021 pari al 2%. Le tipologie di natura giuridica che hanno dichiarato gli importi più rilevanti sono state: “Enti Pubblici non Economici” (17,7%), “Fondazioni Bancarie” (15,1%) e “Fondazioni” (13,7%).

Tab. 2.3 - DISTRIBUZIONE PER NATURA GIURIDICA DELL'IMPOSTA NETTA DICHIARATA ANNO DI IMPOSTA 2022

NATURA GIURIDICA	Ammontare	Peso percentuale
Enti Pubblici non Economici	127.148	17,65
Fondazioni Bancarie	108.478	15,06
Fondazioni	95.535	13,26
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	86.342	11,98
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	78.944	10,96
Società ed enti non residenti	73.240	10,17
Trust	48.863	6,78
Associazioni non riconosciute e Comitati	42.949	5,96
Associazioni Riconosciute	19.965	2,77
Enti Ospedalieri	9.899	1,37
Amministrazioni Pubbliche	8.473	1,18
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	6.914	0,96
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	3.620	0,50
Enti Pubblici Economici	2.549	0,35
Società sportive dilettantistiche	946	0,13
Consorzi senza Personalità Giuridica	781	0,11
Altre nature giuridiche	45	0,01
Totale	720.451	100,00

Ammontare espresso in migliaia di euro

⁴² Il reddito complessivo è dato dalla somma delle diverse tipologie di reddito: reddito di terreni e fabbricati, da allevamento, d'impresa in contabilità pubblica, d'impresa in contabilità ordinaria e semplificata, reddito di arti e professioni, di partecipazione, di capitale e redditi diversi.