Dipartimento delle Finanze

SISTAN
Sistema Statistico Nazionale

STATISTICHE SULLE DICHIARAZIONI FISCALI

ANALISI DEI DATI IRES

ANNO D'IMPOSTA 2019

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

Sommario

1 Società di capitali 3
1.1 Premessa 3
1.2 Numero società di capitali dichiaranti 3
1.3 Reddito e perdite fiscali dichiarate 8
1.4 La base imponibile e l'imposta dichiarata 11
1.4.1 Base imponibile 11
1.4.2 Imposta 11
1.4.3 Addizionale Ires 3,5% del settore bancario e creditizio 13
1.5 Agevolazione Patent box (L. 190/2014), Super-ammortamento (L. 208/2015) e Iper-ammortamento 14
1.6 ACE (Aiuto crescita economica) 17
1.7 Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir 20
1.8 Crediti d'imposta 21
1.9 Impresa sociale 22
1.10 Consolidato 23
2 Enti non commerciali 24
2.1 Premessa 24
2.2 Principali caratteristiche dei dichiaranti 24
2.3 Onlus 29

1 Società di capitali

1.1 Premessa

Nel 2019 si assiste ad un rallentamento della crescita del Pil[1] (+1,3% in termini nominali e +0,4% in termini reali).

Occorre considerare che i dati fiscali tengono conto anche delle società di capitali il cui anno d'imposta non coincide con l'anno solare e, conseguentemente, la conclusione del periodo d'imposta 2019 si verifica nel corso del 2020.

Inoltre 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.

1.2 Numero società di capitali dichiaranti

Nell'anno d'imposta 2019 le dichiarazioni delle Società di capitali sono state **1.263.405** con una numerosità in crescita rispetto all'anno precedente (+2,8%). Si fa presente che il modello Redditi/Società di capitali deve essere presentato anche dalle società commerciali non residenti senza stabile organizzazione[2]. 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.

Circa il 7,5% delle società risulta in fallimento, in liquidazione o estinta[3] ed in particolare quelle in fallimento sono diminuite del 4,2% rispetto al 2018. I settori maggiormente interessati da fallimenti sono: "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (21,3%), "costruzioni" (circa 20%) e "manifatturiero" (19,5%). Se si considera l'incidenza dei fallimenti rispetto al totale delle società che operano nelle singole sezioni di attività emerge che generalmente la percentuale non raggiunge l'1%. La forte incidenza nell''attività non classificabile' (7,8%) non è significativa in quanto si riferisce a casi in cui dalla dichiarazione dei redditi non si dispone dell'informazione del codice attività. Le società estinte subiscono un decremento del 4,7%.

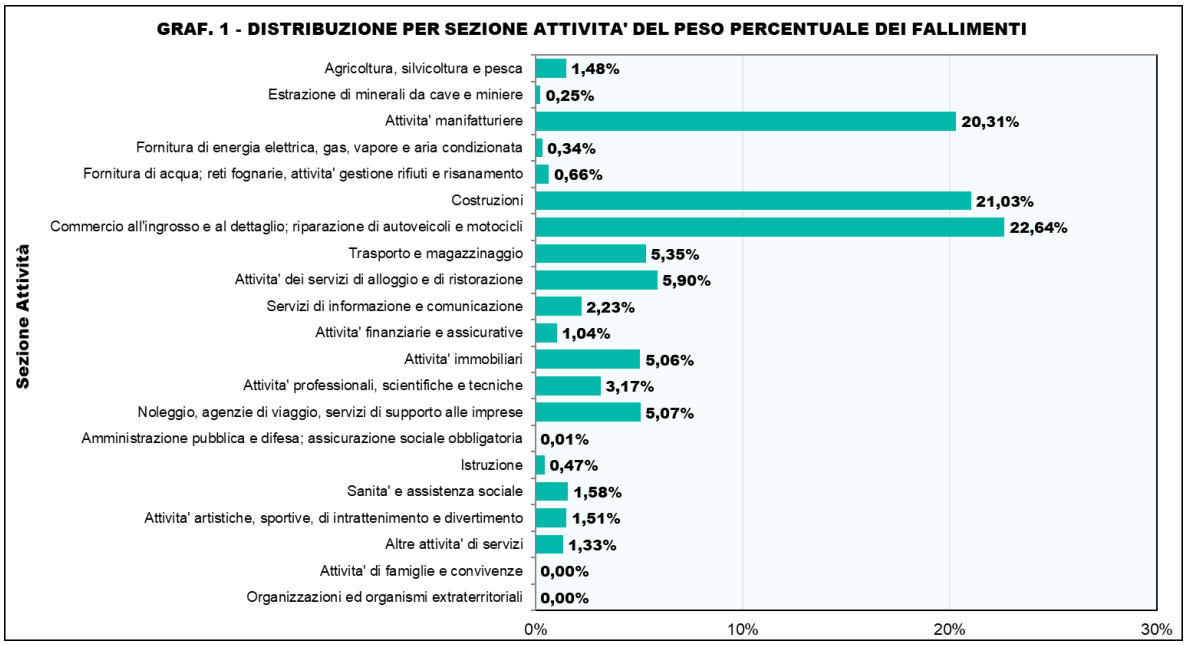
[1] La variazione del Pil è riferita a dati aggiornati a settembre 2021 e provenienti dal DataWarehouse delle statistiche prodotte dall'Istat e disponibili sul sito Istat. Il Pil in termini reali è riferito a valori concatenati con anno di riferimento 2015.

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

[3] 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.

CARATTERISTICHE DEI CONTRIBUENTI PER STATO ALL'ATTO DI PRESENTAZIONE

STATO	2017	2018	2019	*var % 2019-2018*
Societa' o Assoc. in attivita'	1.100.164	1.132.221	1.169.044	*3,25*
Societa' o Assoc. in liquidazione	77.446	76.684	75.162	*-1,98*
Societa' o Assoc. in fallimento	7.485	7.116	6.819	*-4,17*
Societa' o Assoc. estinta	12.468	12.989	12.380	*-4,69*
TOTALE	**1.197.563**	**1.229.010**	**1.263.405**	***2,80***

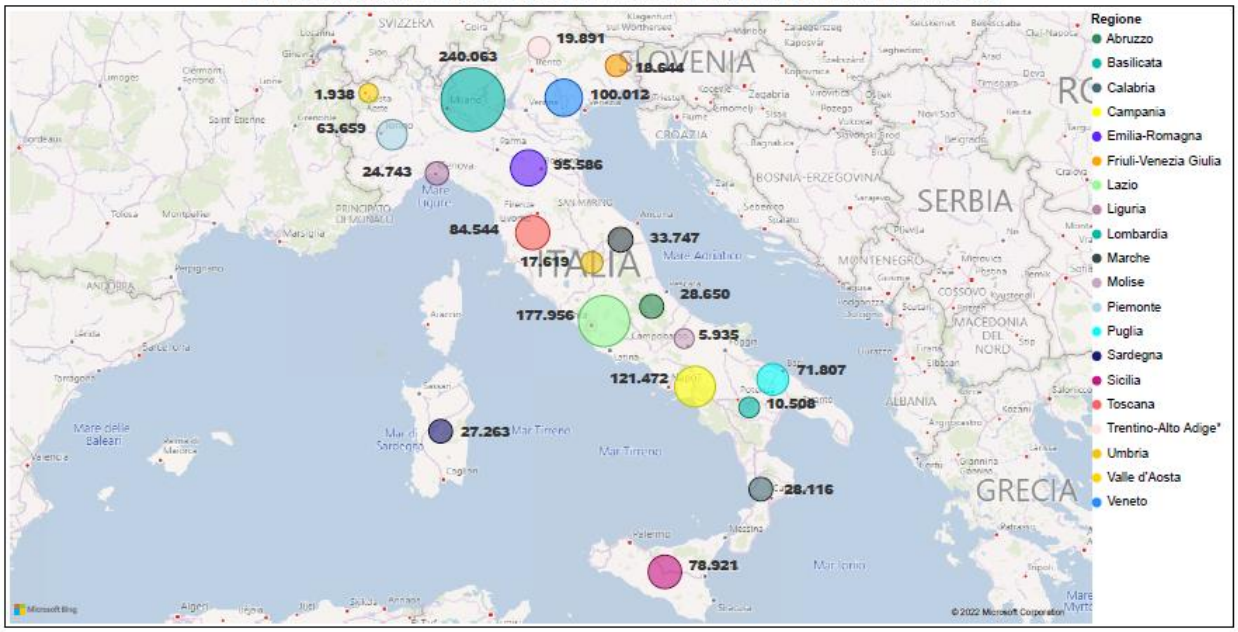


DISTRIBUZIONE PER SEZIONE DI ATTIVITA' DELL'INCIDENZA % DEI FALLIMENTI RISPETTO AL TOTALE SOCIETA'

SEZIONE ATTIVITA'	incidenza % fallimenti rispetto al totale
Agricoltura, silvicoltura e pesca	0,4
Estrazione di minerali da cave e miniere	0,8
Attivita' manifatturiere	0,9
Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata	0,2
Fornitura di acqua; reti fognarie, attivita' gestione rifiuti e risanamento	0,6
Costruzioni	0,8
Commercio all'ingrosso e al dettaglio; riparazione di autoveicoli e motocicli	0,6
Trasporto e magazzinaggio	0,9
Attivita' dei servizi di alloggio e di ristorazione	0,4
Servizi di informazione e comunicazione	0,3
Attivita' finanziarie e assicurative	0,2
Attivita' immobiliari	0,2
Attivita' professionali, scientifiche e tecniche	0,3
Noleggio, agenzie di viaggio, servizi di supporto alle imprese	0,5
Amministrazione pubblica e difesa; assicurazione sociale obbligatoria	0,2
Istruzione	0,3
Sanita' e assistenza sociale	0,4
Attivita' artistiche, sportive, di intrattenimento e divertimento	0,4
Altre attivita' di servizi	0,4
Attivita' di famiglie e convivenze	
Organizzazioni ed organismi extraterritoriali	
Non classificabile	10,0
TOTALE	**0,5**

La distribuzione territoriale dei dichiaranti consente di apprezzarne un generale incremento, che appare più accentuato nel Sud (+3,9%) e nelle Isole (+3,0%).

GRAF.2- DISTRIBUZIONE DEL NUMERO DI SOCIETA' DI CAPITALI PER AREA GEOGRAFICA



* La frequenza di Trento e Bolzano è stata aggregata

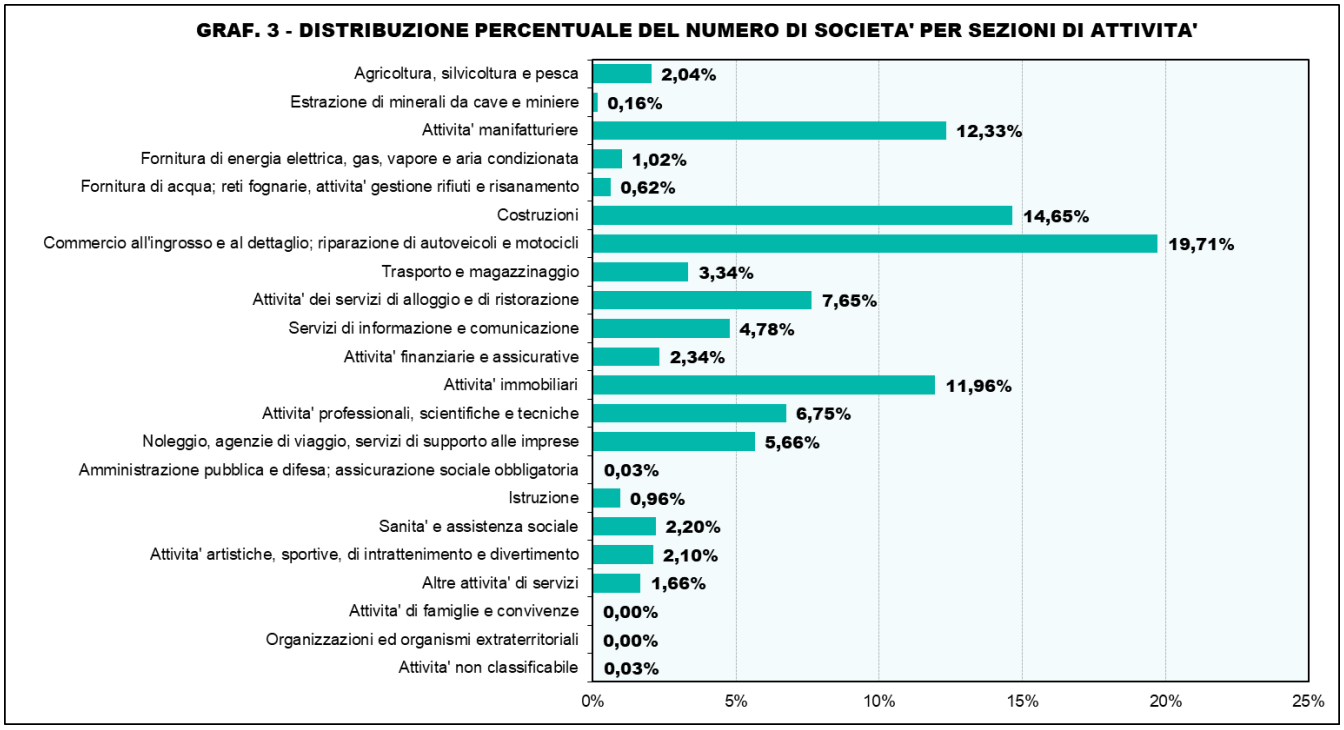
La tabella seguente evidenzia la continua diminuzione dell'incidenza percentuale della veste giuridica "S.p.a." scesa al 2,2%, la diminuzione dell'incidenza delle Cooperative, arrivata al 5,6%, e l'incremento dell'incidenza percentuale delle S.r.l. (90,2%).

DISTRIBUZIONE PERCENTUALE DEL NUMERO DI SOCIETA' PER NATURA GIURIDICA

NATURA GIURIDICA	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**
S.p.a	2,6	2,4	2,3	2,2
S.r.l	88,7	89,1	89,7	90,2
Cooperative	6,6	6,3	5,9	5,6
Altro	2,1	2,1	2,1	2,1
TOTALE	**100,0**	**100,0**	**100,0**	**100,0**

Oltre 16.800 (pari all'1,3% del totale) risultano società 'di comodo' rientranti nelle condizioni di non operatività. Per tali società è prevista l'applicazione di un'addizionale Ires del 10,5% che ammonta a circa 13,7 milioni di euro[4].

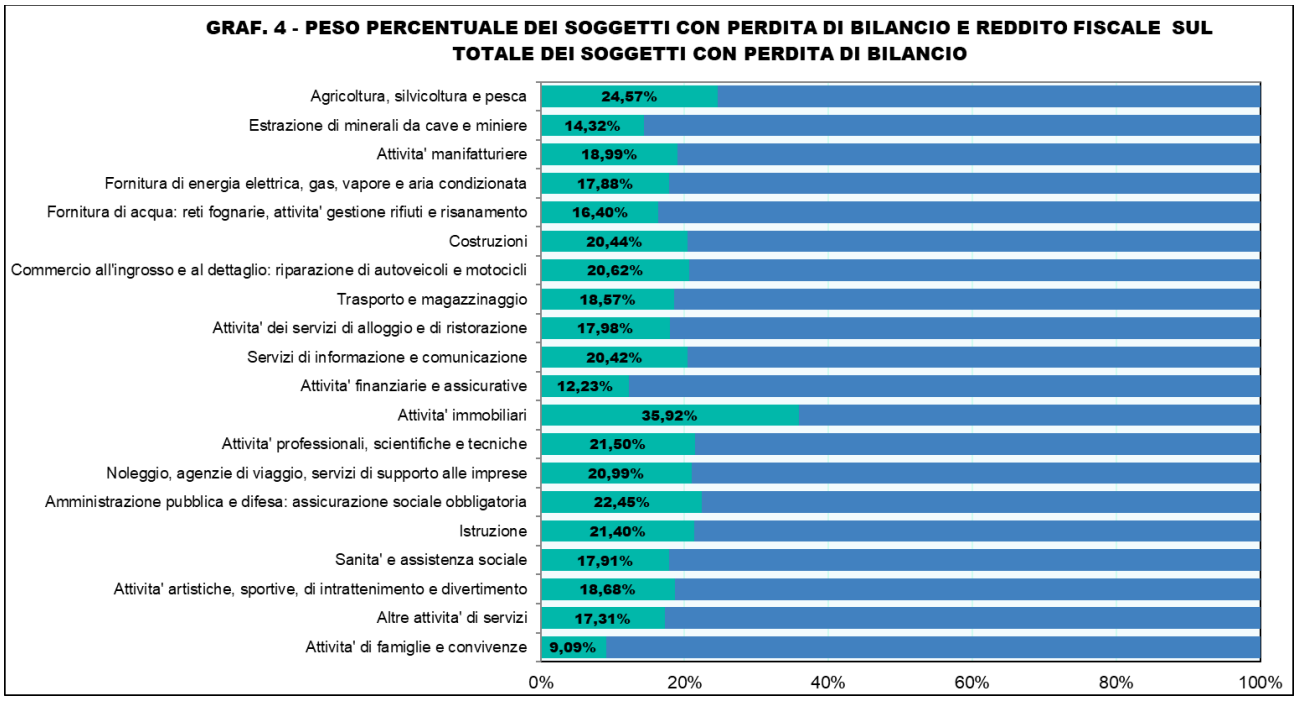
Da un'analisi per attività economica, si nota che oltre il 59% delle società di capitali opera in quattro settori: commercio (19,7%), costruzioni (14,7%), attività manifatturiere (12,3%) e immobiliari (12,0%). Dal confronto con l'anno precedente emerge che l'incremento delle società si concentra nei settori: "attività dei servizi di alloggio e ristorazione" (+7,7%), "attività professionali, scientifiche e tecniche" (+5,2%) e "attività finanziarie e assicurative" (+5,3%). Continua la ripresa del settore delle "costruzioni" (+1,8%).



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

Reddito e perdite fiscali dichiarate

Il 64% dei soggetti dichiara un reddito d'impresa rilevante ai fini fiscali, mentre il 29% dichiara una perdita, il restante 7% risulta in pareggio; se si considera invece il risultato civilistico i soggetti che hanno un utile da bilancio sono pari al 58% del totale mentre quelli che hanno una perdita da bilancio rappresentano il 34% del totale. La diversa ripartizione percentuale evidenzia l'incidenza delle variazioni fiscali di segno positivo sulla determinazione del reddito fiscale: in particolare, nell'ambito delle società con perdita di bilancio, il 22% dei soggetti (pari a oltre 94.000 soggetti), per effetto delle variazioni in aumento di natura fiscale, passa ad un reddito imponibile Ires; tale percentuale sale al 36% nel settore immobiliare.



I soggetti che dichiarano un reddito risiedono per il 47% al Nord e per circa il 29% al Sud e Isole, per i soggetti con perdita le percentuali diventano rispettivamente 46% e 29%.

DISTRIBUZIONE DEL REDDITO/PERDITA D'IMPRESA PER AREA GEOGRAFICA – TOTALE SOCIETA' DI CAPITALI

AREA GEOGRAFICA	Numero dichiarazioni	Reddito d'impresa - Freq.	Reddito d'impresa - Amm.	Reddito d'impresa - Media	Perdita d'impresa - Freq.	Perdita d'impresa - Amm.	Perdita d'impresa-Media
Nord ovest	336.985	223.674	80.757.232	361,05	99.927	24.042.908	240,60
Nord est	237.628	158.949	39.693.284	249,72	69.095	11.374.338	164,62
Centro	313.866	196.861	46.764.167	237,55	94.280	15.322.943	162,53
Sud	266.488	167.312	12.679.676	75,78	73.076	4.750.849	65,01
Isole	108.438	64.160	4.193.594	65,36	31.981	2.244.799	70,19
TOTALE	**1.263.405**	**810.956**	**184.087.953**	**227,00**	**368.359**	**57.735.837**	**156,74**

Importi espressi in migliaia di euro

Il reddito fiscale dichiarato, pari a 184,1 miliardi di euro, subisce un incremento del 5,5%. I settori in cui si riscontra un incremento maggiore del reddito sono: 'attività finanziarie" (+28,6%), 'noleggio e agenzie di viaggio" (+11,4%), "trasporto e magazzinaggio" (+11,3%) e "costruzioni" (+9,9%). Invece l'ammontare della perdita fiscale, pari a 57,7 miliardi di euro, subisce un incremento del 7,3%; l'incremento è concentrato nel settore manifatturiero (+32,3%).

Tra gli oneri deducibili ai fini Ires è compreso il 100% dell'Irap riferita al costo del personale dipendente e assimilato. Si tratta della 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 sul costo del lavoro. Dalle dichiarazioni 2019 risulta un ammontare di oltre 2 miliardi di euro di Irap dedotta da oltre 288.900 soggetti, in diminuzione rispetto al 2018 (-2,6%)[5]. Tale deduzione riguarda le tipologie contrattuali temporanee.

Inoltre, nel 2019, la deduzione parziale dal reddito d'impresa dell'IMU versata per gli immobili strumentali è stata utilizzata da oltre 194.700 soggetti, per un ammontare di 2,1 miliardi di euro (2,5 volte il valore del 2018).

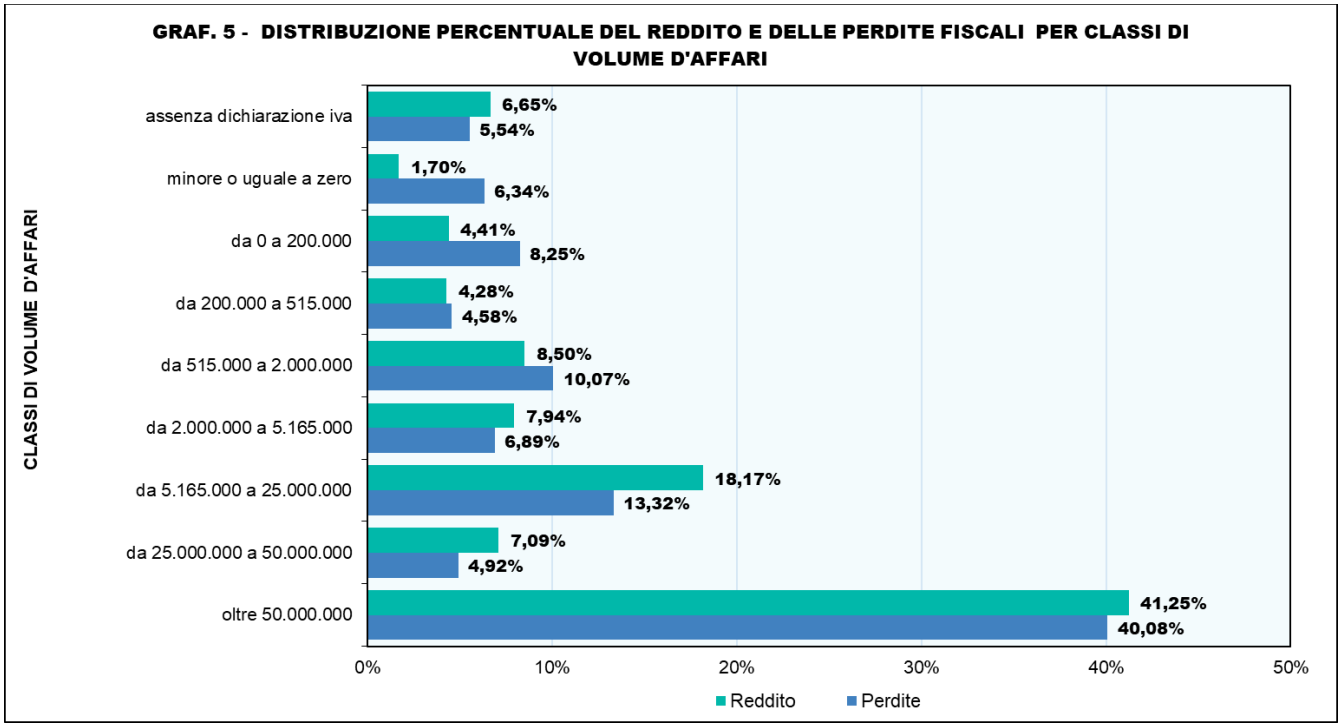
Dall'analisi dei soli soggetti in continuità di esercizio[6] si rileva che il reddito medio, pari a 235,81 mila euro, in aumento rispetto all'anno precedente, è superiore del 3,9% rispetto a quello del totale contribuenti (pari a 227 mila euro), mentre la perdita media, pari a 166 mila euro, supera del 5,7% quella del totale (pari a 157 mila euro).

Osservando il grafico 5 è possibile sottolineare che i contribuenti appartenenti alla classe di volume di affari più elevata (oltre i 50 milioni di euro) sono quelli che dichiarano la maggiore quota di reddito (41%) e la maggiore quota delle perdite (40%).

[5] 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.

[6] Ossia escludendo i soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 1.1 o che l'hanno chiusa prima del 31.12.

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. 633/1972 (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.



1.3 La base imponibile e l'imposta dichiarata

1.3.1 Base imponibile

Nel 2019 le società di capitali hanno dichiarato un imponibile[7] di 148,8 miliardi di euro (+5,8% rispetto al 2018). Se si analizza distintamente l'imponibile dichiarato nel modello Redditi e quello dichiarato nel modello Consolidato, emerge che le società che liquidano in regime ordinario hanno avuto un incremento dell'imponibile del 1,1% rispetto al 2018 passando da 92,6 a 93,7 miliardi di euro.

Si assiste ad un decremento del reddito nel settore "manifatturiero" (-6%) e ad un incremento nel settore finanziario (+16,1%). Per quanto riguarda l'imponibile del consolidato si assiste ad un incremento del 15,0% rispetto al 2018, passando da 47,9 a 55,1 miliardi di euro. L'incremento del reddito da consolidato ha interessato prevalentemente il settore 'finanziario e creditizio' (+76,5%).

1.3.2 Imposta

Nel 2019 la percentuale delle società di capitali che dichiarano un'imposta è pari al 59,4%, in lieve diminuzione rispetto al 2018; il rimanente 40,36%[8] non ha dichiarato un'imposta o ha un credito.

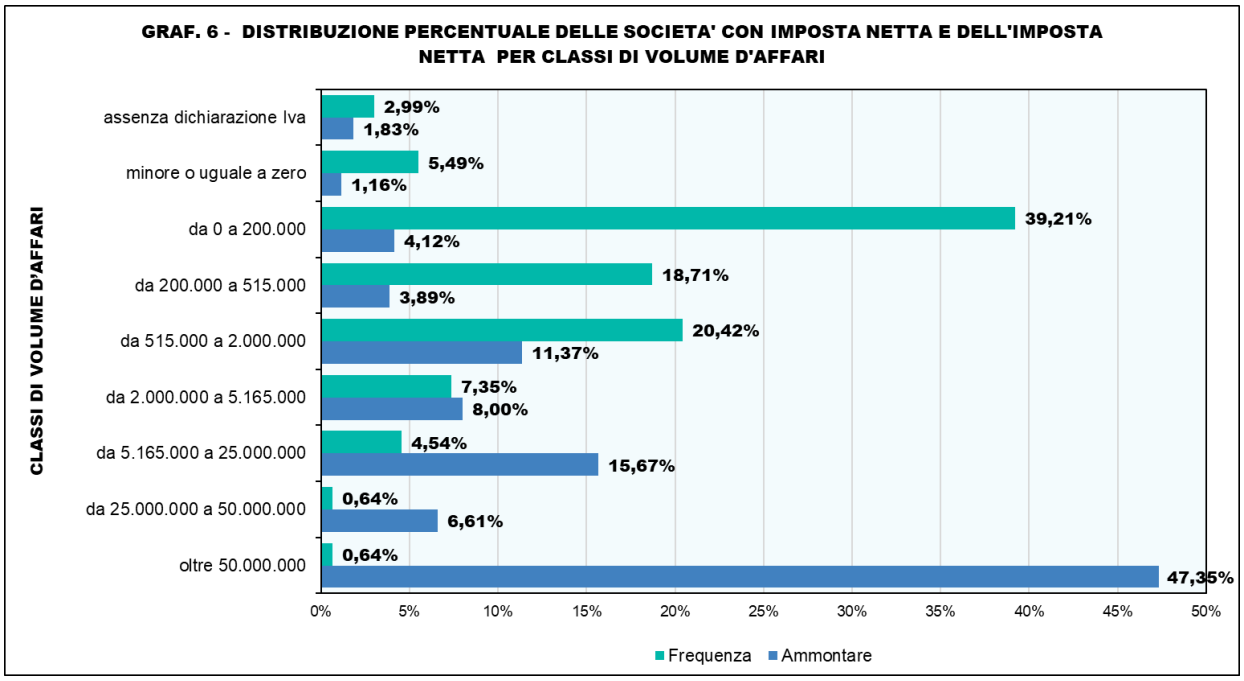
SERIE STORICA DICHIARAZIONI SOCIETA' DI CAPITALI ED ENTI

SOCIETA' CHE DICHIARANO IMPOSTA	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**
Totale dichiarazioni società di capitali ed enti	1.165.598	1.197.563	1.229.010	1.263.405
di cui dichiarazioni con imposta Ires	674.729	700.082	733.709	750.932
- % dichiarazioni con Ires sul totale società ed enti	*57,9*	*58,5*	*59,7*	*59,4*

Le società che sono assoggettate a tassazione ordinaria dichiarano un'imposta netta pari a 22,3 miliardi di euro (+1,1% rispetto al 2018), mentre i gruppi societari che hanno optato per il regime fiscale del consolidato dichiarano un'imposta netta di circa 13,2 miliardi di euro (+15,1% rispetto al 2018).

Le imprese di maggiori dimensioni (con oltre 50 milioni di volume d'affari) dichiarano circa la metà dell'imposta netta (47,3%).

[7] Comprende l'imponibile delle società che liquidano in regime ordinario e quello dichiarato dalle società consolidanti.
[8] Tale percentuale tiene conto anche delle società consolidate e di quelle che liquidano l'imposta in regime di trasparenza fiscale.



Circa il 64% dell'imposta proviene da tre settori di attività: 'manifatturiero' (29,7%), commercio all'ingrosso e al dettaglio" (19,7%) e 'attività finanziarie e assicurative' (15,1%).

1.3.3 Addizionale Ires 3,5% del settore bancario e creditizio e per le società concessionarie

Dall'anno d'imposta 2017 per gli enti del settore bancario e creditizio è prevista l'addizionale Ires di 3,5 punti percentuali[9] all'aliquota ordinaria, pertanto per tali soggetti l'aliquota Ires è effettivamente rimasta al 27,5%.

Dal 2019 l'addizionale Ires del 3,5% viene prevista anche per le società concessionarie per gestione aeroportuale e autostradale. Le informazioni sono presenti nell'apposita 'sezione XI-A' nel quadro RQ.

Tale addizionale ha interessato **667** soggetti per un ammontare di **504** milioni di euro con un incremento del 28% rispetto all'anno precedente ed il 76% proviene da soggetti con classi di ricavi maggiori di 250.000.000 euro.

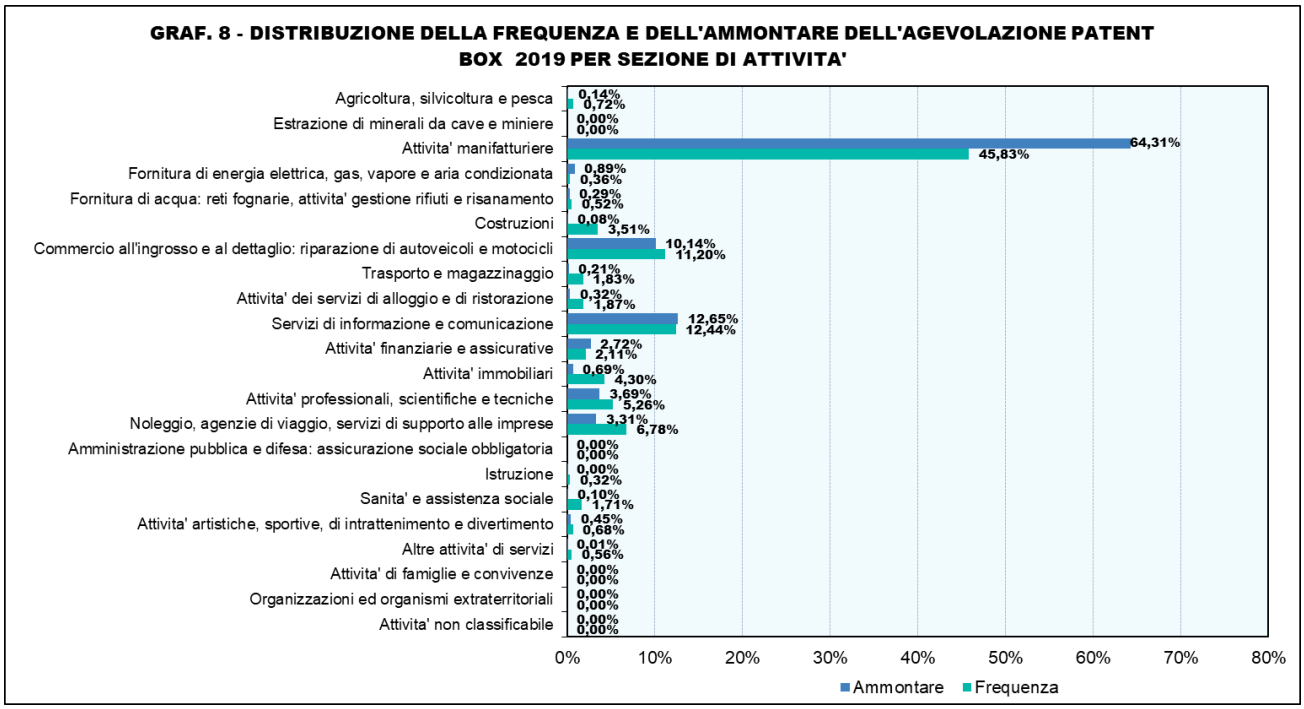
[9] L'introduzione dell'addizionale Ires di 3,5 punti percentuali è stata prevista per compensare le rilevanti svalutazioni dello stock di "attività per imposte anticipate" contabilizzate nel settore creditizio e bancario, determinate a seguito della riduzione dell'aliquota d'imposta dal 27,5% al 24%.

1.4 Agevolazione Patent box (L. 190/2014), Super-ammortamento (L. 208/2015) e Iper-ammortamento

A partire dall'anno d'imposta 2015 è stata introdotta la possibilità di optare per un trattamento di favore dei redditi derivanti dall'utilizzo di brevetti industriali, marchi, opere di ingegno, processi e disegni industriali, che è stata oggetto di successive modifiche[10]. L'opzione ha una durata di 5 esercizi ed è irrevocabile. Si evidenzia come dal 2017 l'opzione per l'agevolazione patent-box viene esercitata attraverso il modello di dichiarazione e non più con la comunicazione da presentare all'Agenzia delle Entrate.

Dalle dichiarazioni per il 2019 risultano 2.509 società che hanno utilizzato l'agevolazione per un ammontare di reddito detassato e plusvalenze esenti pari a 6,2 miliardi di euro (1,3 volte il valore del 2018). L'incremento maggiore si riscontra nel settore "servizi di informazione e comunicazione" (da 246 a 533 milioni di euro). Nell'ambito del reddito detassato nel 2019 è stata introdotta la possibilità di disporre dell'agevolazione, in alternativa all'istanza di ruling, presentando apposita documentazione all'Agenzia delle Entrate. I soggetti che hanno acceduto a tale modalità sono 370 per un ammontare di reddito agevolato pari a 442 milioni di euro.

[10] Per il 2016 si restringe l'ambito di applicazione dell'agevolazione, sostituendo alla nozione ampia di opere dell'ingegno il riferimento al solo software coperto da copyright ed inoltre viene innalzata la percentuale di reddito che non concorre alla formazione del reddito d'impresa che passa dal 30% al 40%[10]. Inoltre nel 2016 è possibile imputare la quota agevolabile relativa a periodi d'imposta compresi tra l'istanza di ruling e la data di sottoscrizione dell'accordo. Nel 2017 i marchi d'impresa sono esclusi dal regime patent-box; tuttavia sono state previste disposizioni di salvaguardia per le opzioni esercitate precedentemente, per le quali rimane aperta una finestra temporale (cd. *grandfathering*) per continuare a sfruttare tale agevolazione entro il 30 giugno 2021.



Dal punto di vista territoriale il 44% dell'ammontare del reddito detassato e plusvalenze esenti proviene dalla Lombardia, seguito da Emilia Romagna (16%) e Lazio (9,2%).

Interessante notare la concentrazione degli importi in soggetti di grandi dimensioni: i beneficiari che detengono ricavi fino a 5.000.000 euro (43% del totale) hanno utilizzato il 2% del reddito detassato, mentre coloro che hanno ricavi superiori a 250 milioni di euro (7,4%) hanno utilizzato il 64% del reddito detassato.

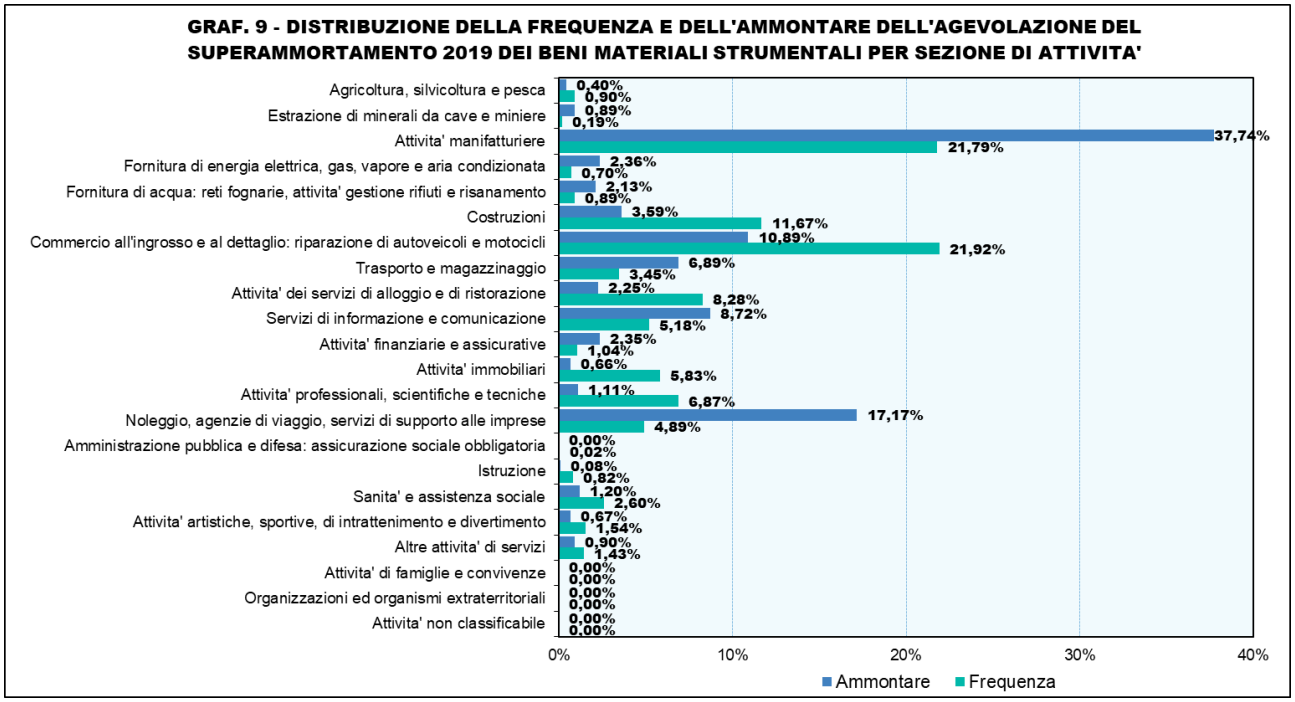
Per quanto riguarda il **super-ammortamento**[11], nel 2019 viene confermata la maggiorazione del 30%; l'agevolazione comunque non si applica agi investimenti di valore complessivo superiore a 2,5 milioni di euro.

Nel 2019 oltre 317.000 soggetti[12] (+7,1% rispetto al 2018) hanno fruito dell'agevolazione. L'ammontare è di 7,2 miliardi di euro, pari a 1,1 volte il valore del 2018, di cui 417 milioni di euro è imputabile ad investimenti effettuati nel 2019. Il 64% dei fruitori si concentra nelle classi di ricavo comprese tra 100.000 euro e 2.500.000 euro. L'ammontare dell'agevolazione è concentrato nelle seguenti regioni: Lombardia (32%), Lazio (12%), Piemonte (11%).

[11] La maggiorazione del superammortamento passa dal 40% al 30% per gli investimenti effettuati nel 2018. Si fa presente che dall'anno d'imposta 2018 sono previsti codici specifici tra le 'variazioni in diminuzione' relativi agli investimenti effettuati nel 2018. Per gli anni precedenti (dal 2015 al 2017) erano utilizzati sempre gli stessi codici e quindi non era possibile isolare l'ammontare degli investimenti effettuati in ciascun anno d'imposta.

[12] Sono stati considerati i soggetti che hanno effettuato investimenti nel 2019 ed in anni precedenti.

Il 76% dell'importo della maggiore deduzione proviene dai seguenti settori: 'manifatturiero' (38%), 'noleggio, agenzie viaggio e servizi di supporto alle imprese' (17,2%), "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (10,9%) e 'servizi di informazione e comunicazione' (8,7%).



Per quanto riguarda invece l'agevolazione dell'i**per-ammortamento** (Legge 11 dicembre 2016, n.232), volta a favorire i processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», nel 2019 è stata rivista la disciplina prevedendo aliquote di maggiorazione differenziate in base all'ammontare dell'investimento. In particolare la maggiorazione è del:

- 170% per investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 100% per investimenti da 2,5 milioni a 10 milioni di euro;
- 50% per investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

Per investimenti di importo superiore a 20 milioni di euro l'agevolazione non trova applicazione.

Nel 2019 la maggiorazione del 150 per cento per gli investimenti in beni materiali strumentali è stata utilizzata da oltre 28.200 soggetti, per un ammontare di circa 4,8 miliardi di euro, di cui 569 milioni di euro relativi agli investimenti effettuati nel 2019. L'utilizzo è concentrato prevalentemente nel settore manifatturiero dove l'ammontare dell'agevolazione raggiunge l'80%.

Nell'ambito del modello "Industria 4.0" è stata prevista anche una maggiorazione del 30% (fino al 2017 era del 40%) sugli investimenti in beni strumentali immateriali che è stata utilizzata da oltre 23.200 soggetti per un ammontare di 388 milioni di euro, che è concentrato per circa il 43% nel settore "manifatturiero", seguito dal settore "commercio all'ingrosso e dettaglio" (11%).

Un'analisi dell'iper-ammortamento, effettuata dal Dipartimento delle Finanze insieme al Centro Studi Confindustria, è disponibile nel rapporto 2019 "Dove va l'industria italiana", capitolo 4.2.

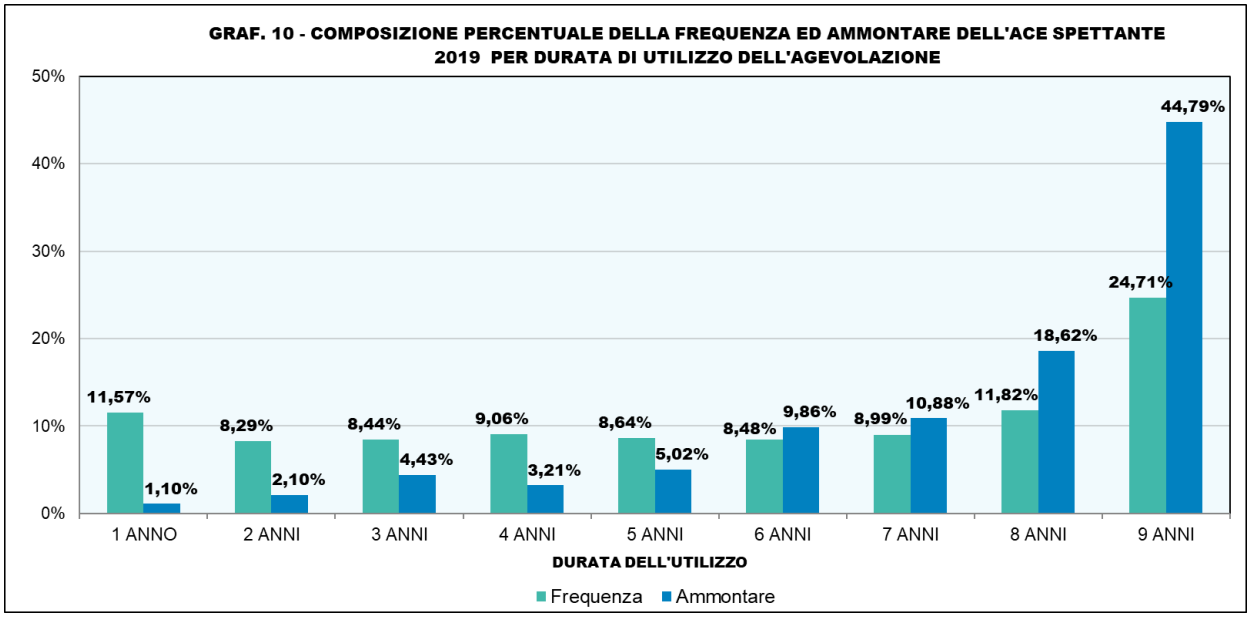
L'effetto dell'incentivo sull'occupazione è stato inoltre analizzato nel paper Bratta, Romano, Acciari, Mazzolari (*DF Working Papers, N.6, 2020*).

1.5 ACE (Aiuto crescita economica)

Nel 2019 la quota ammessa in deduzione dal reddito d'impresa del rendimento figurativo del capitale proprio[13] (cosiddetta ACE 'Aiuto alla crescita economica') subisce un'ulteriore riduzione passando dall'1,5% all'1,3%. Le società di capitali con diritto alla deduzione ACE sono oltre **326.000** (+4,5% rispetto al 2018), per un ammontare di deduzione spettante di **18,4 miliardi di euro** (+0,4% rispetto al 2018) con un andamento pressoché stabile.

Tra i beneficiari dell'ACE, il 24,7% (oltre 80.600 società) ha utilizzato l'ACE in tutte le annualità del periodo 2011-2019, passando da una deduzione di 1,1 miliardi di euro nel 2011 a 8,2 miliardi di euro nel 2019 (con un incremento di 7,8 volte).

Si riscontra inoltre che l'11,6% delle società ha maturato il diritto alla deduzione ACE per la prima volta nel 2019 per un ammontare di 203 milioni di euro.

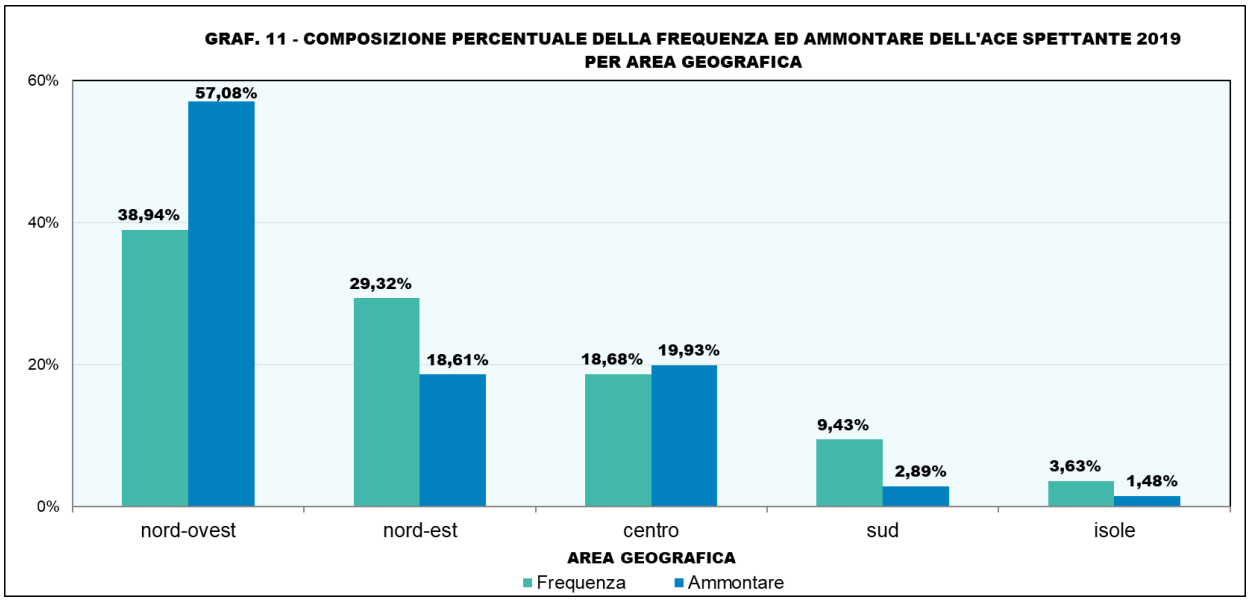


[13]Per il 2019 l'aliquota scende all'1,3%. Era stata inoltre prevista l'abolizione dell'ACE con la Legge di Bilancio 2019, ma tale abolizione è stata eliminata con la Legge di Bilancio 2020.

L'eccedenza pregressa relativa all'anno precedente, pari a **10,9 miliardi** di euro (+4,5% rispetto al 2018), ha riguardato oltre **77.200** società, mentre l'ammontare di deduzione non utilizzata nell'anno e riportabile agli anni successivi risulta pari a **11,3 miliardi** di euro (+0,9% rispetto al 2018). L'eccedenza utilizzata come credito d'imposta ai fini Irap ammonta a **248,7** milioni di euro (-66% rispetto al 2018) ed è stata utilizzata da **929** soggetti. Focalizzando l'attenzione sull'importo ACE utilizzato nel 2019 emerge che oltre 237.000 società[14] ne hanno usufruito individualmente per un ammontare complessivo di oltre 3,6 miliardi di euro. Per le società partecipanti al consolidato fiscale l'utilizzo può essere di duplice natura:

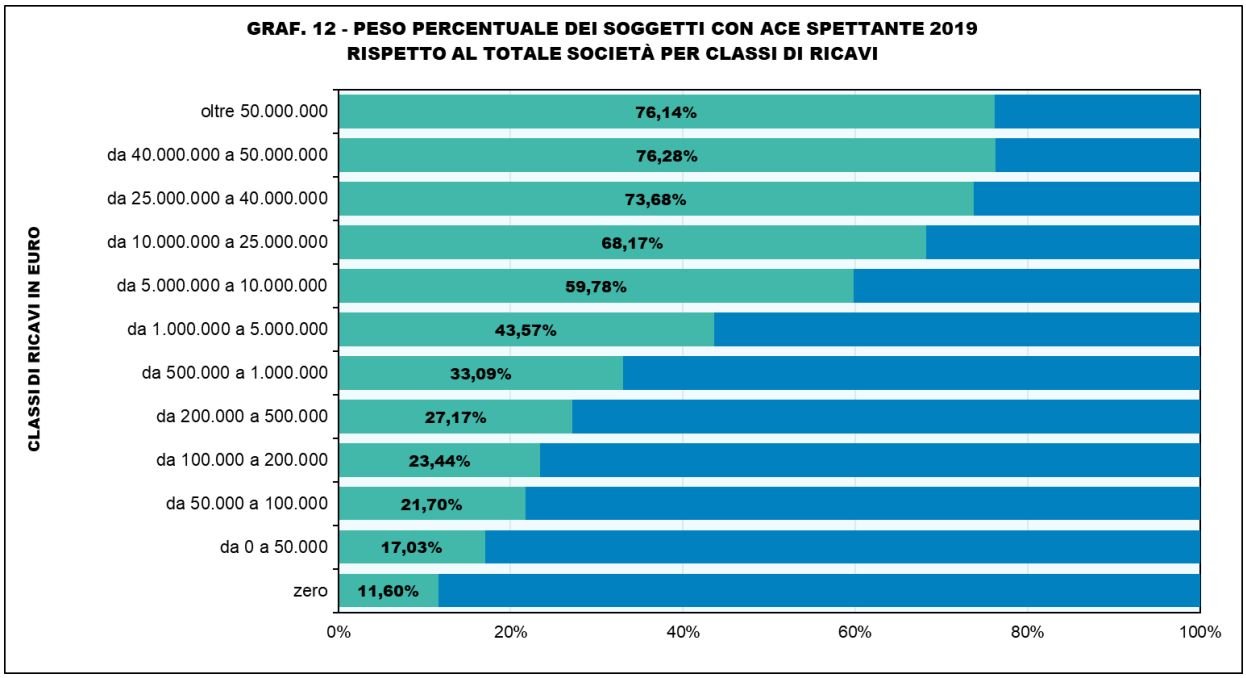
- diretto, dal reddito della singola società apportato al consolidato (oltre 10.200 società per un ammontare di 2,8 miliardi di euro);
- indiretto, con la possibilità di trasferire l'eccedenza alla consolidante nei limiti del reddito imponibile da consolidato (oltre 1.600 consolidanti per un ammontare di ACE utilizzata di circa 837 milioni di euro).

L'analisi territoriale evidenzia che il 57% dell'ACE spettante per il 2019 proviene dalle regioni del nord-ovest, in particolare dalla Lombardia (44,9% pari a 8,3 miliardi di euro), seguono le regioni centrali con il Lazio che raggiunge il 13,1%.
Il confronto con l'anno precedente evidenzia un incremento nell'area del nord-ovest (+2,5%) ed Isole (+2,2%) ed un decremento nel Centro e Sud Italia.



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

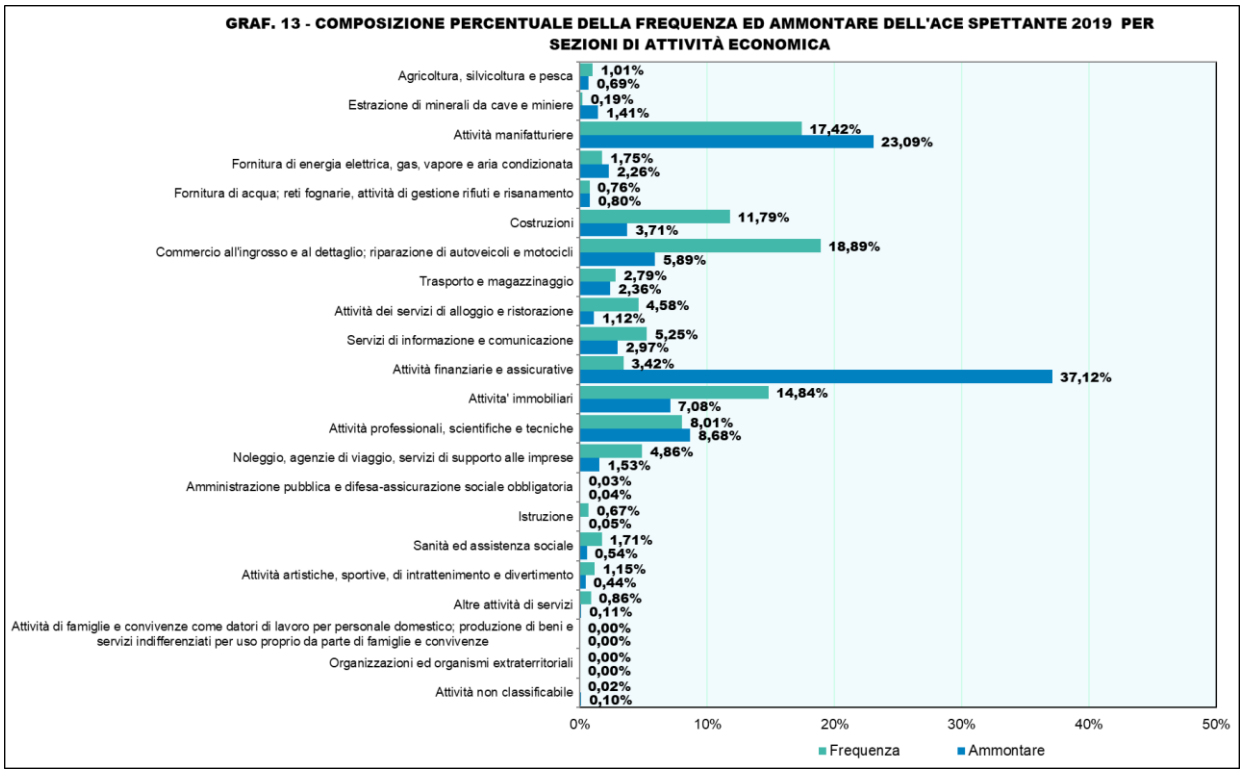
La quota di soggetti con diritto alla deduzione ACE è crescente al crescere della classe di ricavo. Sopra i 5 milioni di euro di ricavi la percentuale di soggetti che utilizzano l'ACE supera il 50%.



Di particolare interesse è la quota di ACE detenuta dai soggetti con ricavi superiori a 50 milioni di euro, pari al 46,4% dell'ammontare complessivo.

L'analisi per **sezione di attività** evidenzia che circa il 60% dell'ACE spettante proviene da 2 sezioni:

- attività' finanziarie ed assicurative (37% pari a 6,8 miliardi di euro);
- attività' manifatturiere (23% pari a 4,3 miliardi di euro).



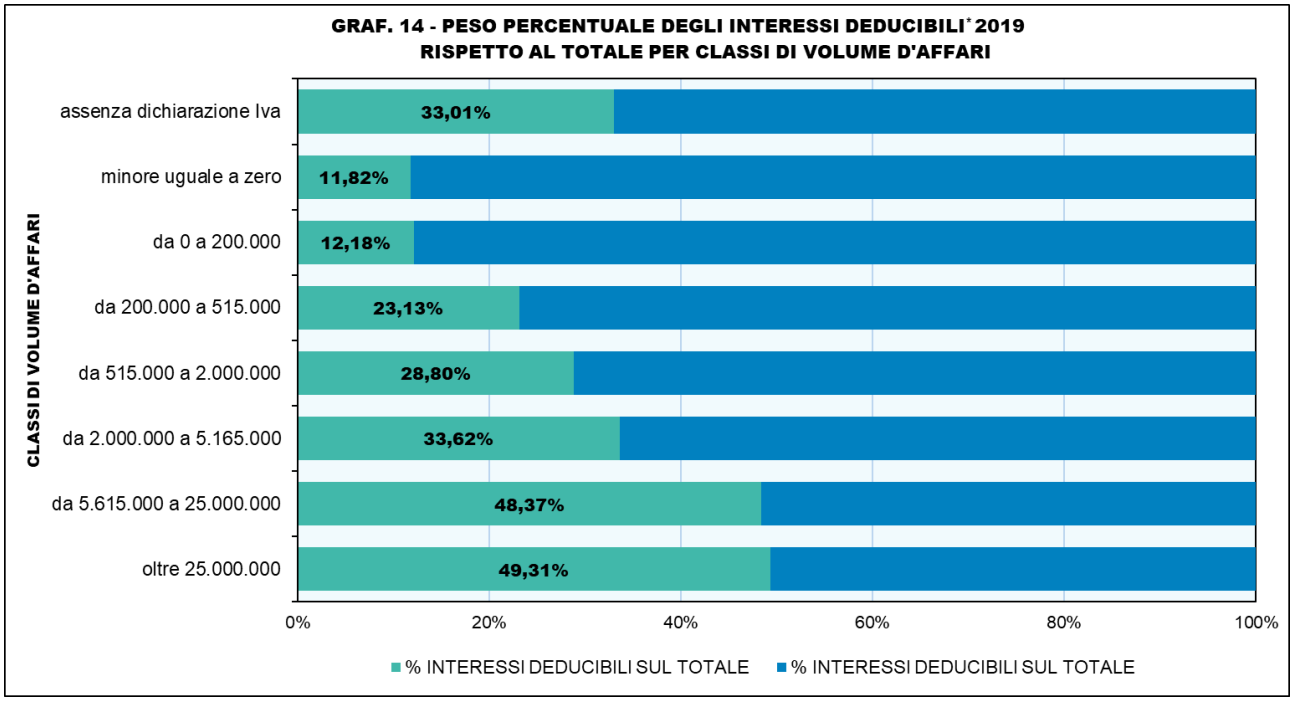
1.6 Deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir

Di particolare interesse sono le informazioni di dettaglio, dal quadro RS, sulle regole della deducibilità degli interessi passivi ex art. 96 Tuir che incidono sulla determinazione del reddito imponibile ai fini Ires. Per l'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 5 periodi d'imposta.

Gli interessi passivi di periodo iscritti in bilancio ammontano a circa **29,8 miliardi di euro** (-0,5% rispetto al 2018), mentre quelli afferenti periodi precedenti ammontano a **38,4 miliardi di euro** (-2,6% rispetto al 2018). La quota di interessi deducibili (comprensiva di quelli dei periodi precedenti), pari al 37,3% del totale, ammonta a:

- **7,6 miliardi di euro** per la quota deducibile nei limiti degli interessi attivi (+2,2% rispetto al 2018);
- **17,8 miliardi di euro** nei limiti del 30% del ROL (-4,8% rispetto al 2018).

Come si evince dal grafico seguente la percentuale degli interessi deducibili raggiunge circa il 49% nelle società con volume d'affari 'oltre 25.000.000 euro' mentre scende al 12% nella classe 'da 0 a 200.000 euro'.



La quota di interessi indeducibili in capo alla singola società (comprensiva di quelli dei periodi precedenti) è pari a **42,8 miliardi di euro**; tale importo è comprensivo anche della quota di interessi trasferita al consolidato, di cui 7,3 miliardi[15] di euro riguardano gli interessi indeducibili di periodo.

1.7 Crediti d'imposta

Le società possono usufruire di diversi crediti d'imposta, indicati nel quadro RU, tra i quali meritano attenzione:

- ***il credito d'imposta per ricerca e sviluppo***[16] (L. 190/2014) che risulta dichiarato da oltre 26.700 soggetti per un ammontare di credito spettante nel periodo di 3,0 miliardi di euro (-11,2% rispetto al 2018); l'81% del credito proviene dai seguenti settori: "manifatturiero" (50,3%), "servizi di informazione e comunicazione" (14,2%), "commercio all'ingrosso e al dettaglio" (8,2%) e "attività professionali, scientifiche e tecniche" (8,3%).
- ***il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi nel Mezzogiorno*** (introdotto con la Legge di Stabilità 2016), effettuati dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2019,

[15] Il dato è riferito al campo RF15 col2 delle dichiarazioni Redditi/2019.
[16] E' stato considerato il codice 'B9' del campo RU1.

destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a) del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite delle regioni Molise, Sardegna e Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c) del medesimo Trattato. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato all'Agenzia delle Entrate apposita comunicazione ed hanno ottenuto dall'Agenzia l'autorizzazione alla fruizione. Dalle dichiarazioni risultano oltre 17.400 soggetti (+46% rispetto al 2018) per un ammontare di circa 1,3 miliardi di euro. I soggetti operano prevalentemente nei seguenti settori: 'manifatturiero' (25,2%), "commercio all'ingrosso e dettaglio" (13,4%) e 'costruzioni' (11,1%);

- ***il credito d'imposta***[17] ***per le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo*** (***c.d. Art bonus***) che prevede un credito pari al 50% delle erogazioni nel limite del 5 per mille dei ricavi annui. L'importo del credito è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo. Dalle dichiarazioni per il 2019 risultano 510 soggetti per un ammontare di credito maturato di 35,1 milioni di euro (+32% rispetto al 2018). Il 30% di tale ammontare proviene da 2 settori: manifatturiero' (16,9%) e 'fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata' (13,5%).

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. Tuttavia per l'applicazione di tale agevolazione si è ancora in attesa dell'autorizzazione della Commissione Europea.

[17] Il credito d'imposta è stato introdotto dall'anno d'imposta 2014.

L'apposita casella 'impresa sociale' collocata nel frontespizio delle dichiarazioni per l'anno d'imposta 2019 è stata utilizzata da oltre 4.500 società, di cui il 51% nel settore di attività "Sanità ed assistenza sociale". Il 43% di tali soggetti (oltre 1.900 società) dichiara un reddito imponibile di 27,5 milioni di euro, mentre il 36,1% dichiara una perdita di 48,7 milioni di euro.

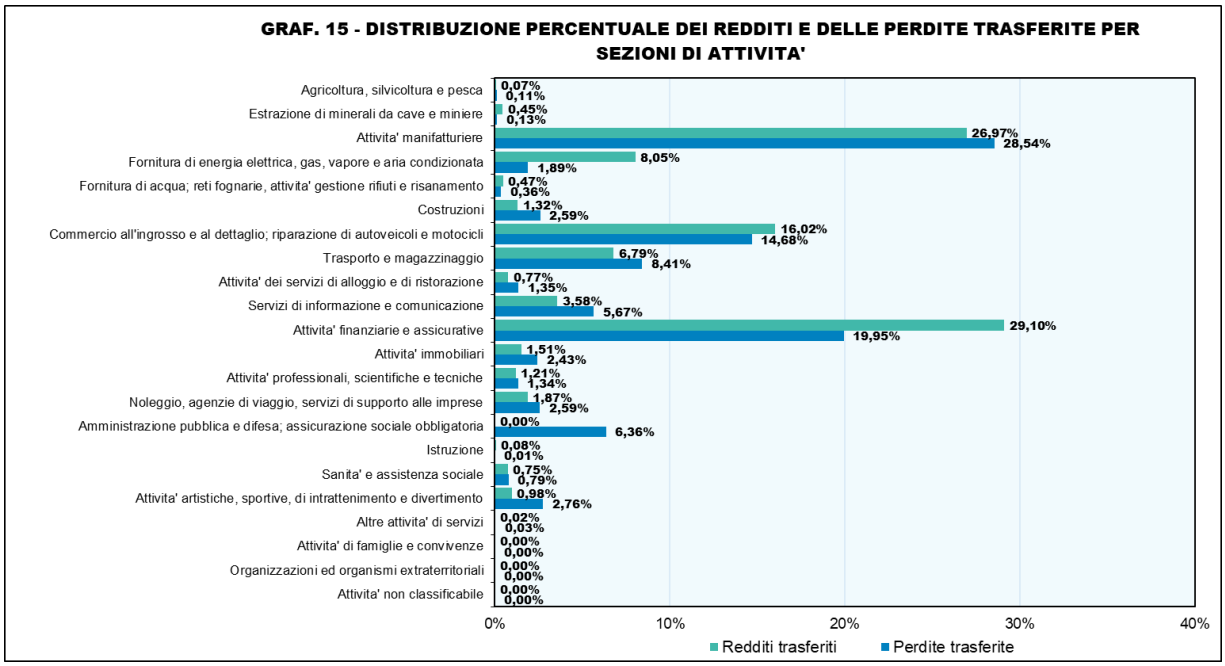
1.9 Consolidato

Nel 2019 le società che hanno aderito al regime Consolidato sono **26.215,** con un incremento del 3,3% rispetto all'anno precedente.

Il numero di società consolidanti per il 2018 è di **6.351** (+2,7% rispetto al 2018).

Il confronto con l'anno precedente sui redditi/perdite trasferite al gruppo evidenzia nelle regioni del nord-ovest un decremento del peso delle perdite trasferite (dal 54% al 49%) ed un incremento dei redditi trasferiti nelle regioni centrali (dal 26,5% al 30%).

Analizzando la distribuzione per attività economica emerge che il settore finanziario detiene la maggiore quota di perdite trasferite (19,9% del totale delle perdite).



2 Enti non commerciali

2.1 Premessa

Il Modello "Redditi ENC 2020 - 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.

Relativamente alle società di capitali non residenti, si rammenta che, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015, esse sono tenute ad utilizzare il modello Redditi SC, indipendentemente dal fatto che abbiano esercitato o meno attività commerciale nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione.

2.2 Principali caratteristiche dei dichiaranti

Gli enti non commerciali si caratterizzano per non avere quale 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 2019 sono stati **147.311** (-1,49% rispetto all'anno precedente).

TABELLA 1 – DISTRIBUZIONE DEI DICHIARANTI PER NATURA GIURIDICA – ANNO D'IMPOSTA 2018

NATURA GIURIDICA	Numero	%
Altre società Cooperative	406	0,28
Mutue assicuratrici	24	0,02
Consorzi con Personalità Giuridica	1.198	0,81
Associazioni Riconosciute	13.061	8,87
Fondazioni	4.894	3,32
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	15.047	10,21
Consorzi senza Personalità Giuridica	1.319	0,90
Associazioni non riconosciute e Comitati	93.999	63,81
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	3.134	2,13
Enti Pubblici Economici	115	0,08
Enti Pubblici non Economici	2.382	1,62
Casse Mutue e Fondi Previdenza	284	0,19
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	1.122	0,76
Enti Ospedalieri	65	0,04
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	212	0,14
Aziende Autonome di Cura Soggiorno e Turismo	63	0,04
Aziende Regionali, Provinciali e Comunali	21	0,01
Società, Organizzazioni Estere con sede in Italia	197	0,13
GEIE (Gruppi Europei di Interesse Economico)	8	0,01
S.p.a., Aziende e Consorzi di cui al D.Lgs. 18/8/2000, n.267	33	0,02
Condomini	194	0,13
Società sportive dilettantistiche	2.212	1,50
Trust	4.004	2,72
Amministrazioni Pubbliche	230	0,16
Fondazioni Bancarie	86	0,06
Rete di imprese	124	0,08
Società ed enti non residenti	2.877	1,95
Totale	**147.311**	**100,00**

La tabella 1 consente di cogliere l'estrema varietà delle forme giuridiche dei contribuenti che utilizzano il modello Redditi ENC.

Le "Associazioni non riconosciute e comitati" rappresentano il 63,8% del totale contribuenti, mentreil 10% è costituito da dichiaranti con natura giuridica "Altri enti ed istituti con personalità giuridica"(che include gli enti religiosi e le parrocchie).

I dichiaranti non residenti (2.877) sono pressoché stabili rispetto alla precedente annualità.

Si evidenzia la costante crescita (2,8%) dei "Trusts" e la sempre importante presenza delle "Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro" (2.212 dichiaranti).

Merita una particolare menzione la diminuzione da 88 ad 86 delle "fondazioni di origine bancaria", per effetto di importanti fusioni avvenute in attuazione del Protocollo Acri-Mef del 2015, che auspicava forme di cooperazione e di aggregazione tra Fondazioni per potenziare l'efficienza e l'efficacia dei loro interventi sui territori.

La tabella 2, di seguito riportata, evidenzia come la fonte reddituale delle diverse tipologie di contribuenti sia significativamente diversa. Le "Associazioni non riconosciute e comitati" insieme alle "Associazioni riconosciute" determinano circa il 79% del reddito derivante dall'attività di impresa in contabilità semplificata, le "Fondazioni bancarie" circa il 69% del reddito di capitale, "Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur." insieme con gli "Enti Pubblici non Economici" originano circa il 53% dei redditi di fabbricati e di terreni.

TABELLA 2 – INCIDENZA PER NATURA GIURIDICA DELLE PRINCIPALI TIPOLOGIE DI REDDITO – ANNO D'IMPOSTA 2019

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 Riconosciute	1,67	3,76	0,16	23,08	11,07	1,49	1,13
Fondazioni	19,17	13,07	0,84	17,25	2,24	7,16	6,18
Altri Enti ed Istituti con Pers. Giur.	44,76	29,74	5,74	28,78	8,42	1,23	10,02
Associazioni non riconosciute e Comitati	1,28	2,15	0,04	11,80	68,02	0,58	1,53
Altre Organizzazioni senza Pers. Giur.	0,78	0,90	0,01	0,78	2,21	0,04	0,31
Enti Pubblici Economici	0,56	0,33	0,18	2,22	0,18	0,01	0,10
Enti Pubblici non Economici	20,55	23,24	44,88	9,26	2,14	4,13	4,79
Opere Pie e Società di Mutuo Soccorso	3,75	2,87	0,07	0,83	0,63	0,02	0,60
Enti Ospedalieri	2,43	4,00	9,88	0,39	0,05	0,03	0,55
Enti ed Istituti di Previdenza e Assistenza	0,59	8,64	35,48	0,04	0,12	10,16	2,00
Società sportive dilettantistiche	0,01	0,00	-	0,14	2,09	-	-
Trust	0,84	1,98	0,00	0,55	0,16	5,42	11,42
Amministrazioni Pubbliche	1,04	2,04	2,71	1,26	0,35	0,09	0,63
Fondazioni Bancarie	0,07	1,10	-	0,00	0,00	69,45	0,71
altre nature giuridiche	0,77	0,47	0,00	2,38	1,51	0,06	2,04
non residenti	1,75	5,71	0,00	1,24	0,79	0,12	58,00
Totale	**100,00**	**100,00**	**100,00**	**100,00**	**100,00**	**100,00**	**100,00**

La tabella 3 espone la distribuzione per regione degli enti non commerciali. La Lombardia rimane la regione con il maggior numero di dichiaranti, seguita da Veneto ed Emilia Romagna. Rispetto al 2018 il Friuli Venezia giulia e la Provincia autonoma di Bolzano sono quelle che registrano una maggiore diminuzione di dichiaranti (rispettivamente del 2,57% e 2,53%).

TABELLA 3 – DISTRIBUZIONE PER REGIONE DEGLI ENTI NON COMMERCIALI – ANNO D'IMPOSTA 2019

REGIONE	Numero
Piemonte	13.216
Valle d'Aosta	625
Lombardia	23.348
Liguria	4.328
Trentino Alto Adige (P.A. Trento)	3.176
Trentino Alto Adige (P.A. Bolzano)	2.039
Veneto	14.070
Friuli Venezia Giulia	4.134
Emilia Romagna	13.672
Toscana	13.251
Umbria	3.683
Marche	6.676
Lazio	13.502
Abruzzo	4.026
Molise	623
Campania	7.922
Puglia	6.001
Basilicata	949
Calabria	2.237
Sicilia	7.356
Sardegna	2.477
Totale	**147.311**

2.3 Onlus

Le Onlus non rappresentano un peculiare tipo di ente associativo bensì una categoria rilevante ai fini fiscali per l'applicazione di uno specifico regime tributario. Dalle dichiarazioni per il 2019 risultano **6.603** contribuenti che assumono tale qualifica.

La tabella 4 riporta il confronto tra il 2019 e il 2018 della numerosità delle Onlus per settore di intervento.

TABELLA 4 – DISTRIBUZIONE DELLE ONLUS PER SETTORE DI INTERVENTO – ANNI D'IMPOSTA 2019 – 2018

SETTORE ONLUS	Numero soggetti 2019	Numero soggetti 2018	variaz. %
1 - Assistenza sociale e socio sanitaria	2.467	2.513	-1,83
2 - Assistenza sanitaria	305	314	-2,87
3 - Beneficenza	526	537	-2,05
4 - Istruzione	251	263	-4,56
5 - Formazione	217	222	-2,25
6 - Sport dilettantistico	865	948	-8,76
7 - Tutela e valorizz. cose interesse artistico	181	182	-0,55
8 - Tutela e valorizzazione della natura e ambiente	189	192	-1,56
9 - Promozione della cultura e dell'arte	561	632	-1,23
10- Tutela dei diritti civili	114	116	-1,72
11- Ricerca scientifica	110	117	-5,98
Non indicato o mancante	817	872	-6,31
Totale	**6.603**	**6.908**	**- 4,42**

La tabella 4 testimonia una riduzione di dichiaranti con la qualifica di Onlus, più consistente di quella riscontrabile per la totalità di enti non commerciali. È probabile che la riforma del Terzo settore stia obbligando le Onlus a valutare con molta attenzione la loro situazione e ad individuare la soluzione più corretta in vista dell'entrata in vigore del nuovo regime fiscale degli enti del Terzo settore (Ets).