

**Conversione in legge del decreto-legge 29 marzo 2024, n. 39,
recante misure urgenti in materia di agevolazioni fiscali di cui
agli articoli 119 e 119-ter del decreto-legge 19 maggio 2020,
n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020,
n. 77, altre misure urgenti in materia fiscale e connesse a eventi
eccezionali, nonché relative all'amministrazione finanziaria
(S.1092)**

Nota dell'Istituto nazionale di statistica

**6^a Commissione permanente (Finanze e tesoro)
del Senato della Repubblica
26 aprile 2024**

Introduzione

Questa memoria presenta alcune prime considerazioni in merito al provvedimento in esame, analizzandone i possibili effetti sulle statistiche di finanza pubblica. L'analisi è condotta applicando le regole europee che sovrintendono la compilazione dei Conti Nazionali e, in particolare, quelle relative agli aggregati che concorrono al Conto delle Amministrazioni Pubbliche, definite nel Sistema Europeo dei Conti 2010¹ (SEC2010) e nel *Manual on Government Deficit and Debt*² (MGDD); quest'ultimo rappresenta un complemento indispensabile del SEC2010 e fornisce indicazioni metodologiche e interpretative sulla registrazione all'interno del sistema dei Conti pubblici di specifiche operazioni o provvedimenti attuati dalle autorità di governo³.

La prima sezione richiama brevemente le definizioni e i principi inerenti la classificazione statistica dei crediti di imposta nei Conti nazionali. Si tratta di un quadro informativo oramai consolidato che abbiamo già avuto modo di illustrare lo scorso anno in diverse occasioni⁴.

La seconda offre una descrizione sintetica dell'evoluzione del quadro normativo nazionale in materia di agevolazioni edilizie e si focalizza sulle disposizioni che, negli anni più recenti, hanno modificato, ampliandole e successivamente restringendole, le modalità del loro utilizzo. Come illustreremo, occorre tenere conto che la classificazione statistica di ogni misura deve essere adeguatamente riconsiderata alla luce delle novità introdotte da nuovi interventi normativi che modificano gli aspetti qualificanti della misura stessa.

Nella parte finale del documento verranno svolte alcune prime considerazioni sulle novità introdotte con il provvedimento in esame, con particolare attenzione alle modifiche che si ritengono rilevanti per la classificazione contabile del Superbonus.

¹ Regolamento (UE) n. 549/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 21 maggio 2013.

² Manual on Government Deficit and Debt – Implementation of ESA 2010 – 2022 edition.

³ Il MGDD è aggiornato periodicamente secondo un calendario concordato a livello europeo, ed è il risultato di approfonditi dibattiti (con votazione a maggioranza) nell'ambito di diversi Comitati tecnici. A tali discussioni partecipano attivamente rappresentanti nazionali di Istituti di Statistica, Banche Centrali e Ministeri dell'Economia dei vari Paesi dell'Ue.

⁴ Si veda in particolare l'audizione dell'Istat nell'ambito dell'"Indagine conoscitiva sugli strumenti di incentivazione fiscale con particolare riferimento ai crediti di imposta" di fronte a codesta Commissione (<https://www.istat.it/it/archivio/282135>) e l'audizione nell'ambito dell'"Indagine conoscitiva sugli effetti macroeconomici e di finanza pubblica derivanti dagli incentivi fiscali in materia edilizia" di fronte alla V Commissione "Bilancio, tesoro e programmazione" della Camera dei Deputati (<https://www.istat.it/it/archivio/284822>).

1. Le regole per la classificazione delle agevolazioni fiscali nel SEC 2010 e nel MGDD (2022)

Il SEC2010 riconduce le agevolazioni fiscali (*tax relief*) a due tipologie distinte: le misure agevolative che concorrono a determinare l'imponibile fiscale (come le deduzioni o le esenzioni) e i crediti di imposta propriamente intesi, utilizzati a riduzione dell'imposta dovuta.

Nel sistema italiano, le agevolazioni fiscali in materia edilizia sono per lo più riconosciute nella forma di detrazioni da utilizzare in dichiarazione dei redditi a riduzione dell'imposta dovuta. I vari interventi normativi degli ultimi anni hanno introdotto, in alternativa all'utilizzo diretto dell'agevolazione in detrazione, anche il riconoscimento di un credito cedibile a terzi, anche mediante un'anticipazione da parte del fornitore (c.d. sconto in fattura).

Il SEC2010, nel normare il trattamento dei crediti d'imposta, distingue tra quelli cosiddetti "pagabili" (payable/non wastable) e quelli "non pagabili" (non payable/wastable)⁵. Un credito di imposta è "non pagabile" se è riconosciuto solo entro i limiti del debito fiscale del soggetto beneficiario in uno specifico anno e non è riconosciuto alcun rimborso per eventuali importi non fruiti⁶. Diversamente, nel caso di crediti "pagabili", eventuali eccedenze del credito rispetto al debito d'imposta del periodo non sono comunque perse dal beneficiario, perché rimborsabili, riportabili agli anni successivi, o ceduti a terzi. Nello specifico, la cedibilità a un soggetto terzo o lo sconto in fattura, caratteristiche comuni a molte delle agevolazioni edilizie introdotte negli ultimi anni, permettono al contribuente di non rinunciare al beneficio anche in caso di incapacienza. Nel caso della cessione a terzi, il cessionario potrà far valere il credito in riduzione dei contributi previdenziali o di altri tributi ("compensazione fiscale"), senza quindi i limiti previsti nell'utilizzo diretto in detrazione fiscale.

In altri termini, il credito è da ritenersi "pagabile" da registrarsi come spesa delle Amministrazioni pubbliche nel caso in cui esista una ragionevole certezza che, nel corso del tempo, il credito sarà utilizzato nella sua interezza (e, quindi, non perso).

La trasferibilità a terzi, l'utilizzo differito nel tempo e l'utilizzo in compensazione con altri debiti fiscali e contributivi sono le caratteristiche dei crediti fiscali da considerarsi dirimenti per la classificazione dei crediti (pagabili vs non pagabili) poiché concorrono a definire la probabilità dell'utilizzo del credito nella sua interezza.

⁵ Si veda SEC 2010, 4.81 e 20.167.

⁶ Nel sistema italiano è riconducibile a questa tipologia la detrazione fiscale mediante cui è riconosciuta un'agevolazione al contribuente che ne beneficia in riduzione del debito tributario dovuto nell'anno, ma solo fino a capienza dello stesso, salvo limitate eccezioni. Le agevolazioni di questo tipo sono riconosciute ai soli soggetti capienti e a differenza delle deduzioni/esenzioni, che insistono sulla base imponibile, esse agiscono sull'imposta lorda contribuendo a determinare l'imposta netta dovuta.

Poiché la cessione a terzi, di fatto, aumenta la possibilità di utilizzo del beneficio fiscale, la stessa deve intendersi come un indizio di fruibilità completa. A maggior ragione se a questa si unisce la possibilità di utilizzo in compensazione con altri debiti tributari e contributivi come nel caso del Superbonus.

Al fine di evidenziarne la differente natura, il SEC2010 prevede una diversa modalità di registrazione delle due tipologie di credito fiscale:

- ✓ un credito di imposta “non pagabile” deve essere registrato come una riduzione del gettito fiscale nel momento dell’effettiva fruizione dell’agevolazione;
- ✓ un credito di imposta “pagabile”, deve essere evidenziato per il suo intero importo come maggiore spesa pubblica (sia la parte compresa nel debito fiscale che quella eccedente). In questo caso, le imposte sono registrate al lordo delle detrazioni e l’intero ammontare come spesa nel momento in cui l’agevolazione matura (ossia il momento in cui viene sostenuta la spesa agevolata). Questi rappresentano, infatti, sostegni finanziari rivolti a platee specifiche di beneficiari e consentono il minor versamento di imposte e/o contributi dovuti. Un credito di imposta pagabile, quindi, sebbene “veicolato” dal sistema fiscale, è assimilabile più a un trasferimento unilaterale che a una misura di riduzione dell’onere fiscale. Come tale, l’effettiva natura di spesa deve essere coerentemente riprodotta nei Conti nazionali e in tutti i saldi e indicatori caratteristici di finanza pubblica.

Si sottolinea che il costo complessivo della misura agevolativa è il medesimo, sia che la stessa sia registrata come minore entrata tributaria, sia come maggiore spesa. Il profilo temporale in termini di impatto sull’indebitamento delle Amministrazioni pubbliche è invece differente: quando la misura è classificata “non pagabile”, l’impatto è distribuito negli anni di utilizzo del credito fiscale; quando è invece classificata “pagabile”, l’impatto si concentra esclusivamente nell’anno di sostenimento della spesa incentivata (quando matura il diritto all’agevolazione). Al contrario, si rileva un differente impatto sull’indicatore della pressione fiscale.

2. Evoluzione del quadro normativo di riferimento

A partire dal 1998 sono state introdotte diverse misure agevolative per gli interventi di recupero del patrimonio immobiliare che, più recentemente, sono state estese ai miglioramenti dell’efficienza energetica degli edifici e alla riduzione del rischio sismico. Queste misure si sostanziano in una serie di detrazioni di imposta (con aliquote differenziate a seconda della tipologia di intervento), quantificate sulle spese sostenute e riconosciute sempre entro i limiti del debito fiscale del contribuente. In linea con le indicazioni metodologiche del SEC 2010 relative ai “crediti non pagabili”, le agevolazioni edilizie ad aliquota ordinaria sono state contabilizzate nei Conti delle amministrazioni pubbliche a riduzione delle entrate tributarie nell’anno di utilizzo effettivo dell’agevolazione. Le modifiche che sono poi seguite sui limiti di spesa ammessi a detrazione, sul limite di validità,

l'aliquota applicata, la tipologia degli interventi e la platea dei beneficiari, non hanno alterato la natura di queste agevolazioni, che hanno infatti mantenuto nei Conti nazionali una classificazione di tipo "non pagabile".

A partire dal 2020, il decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 ("DL 34/2020") è intervenuto su alcuni aspetti, quali la cedibilità del credito maturato, considerati rilevanti ai fini di una eventuale diversa classificazione nell'ambito delle statistiche di finanza pubblica. Infatti, oltre all'innalzamento al 110% della percentuale di detrazione massima ammessa, il DL 34/2020 ha previsto la possibilità, in luogo dell'utilizzo diretto dell'agevolazione spettante, di trasformare la detrazione in credito d'imposta cedibile a terzi, compresi gli operatori del sistema finanziario, da utilizzare in compensazione fiscale in quote annue (inizialmente 5 poi ridotte a 4). Si tratta, come chiarito in precedenza, di caratteristiche dell'agevolazione che, contribuendo a superare i limiti di incapienza fiscale, ne favoriscono la piena fruizione da parte dei contribuenti e non. Tali novità introdotte dal legislatore sono risultate determinanti per la riclassificazione del Superbonus nel Conto delle amministrazioni pubbliche. Infatti, dal 2020 tali agevolazioni all'edilizia sono classificate come crediti d'imposta pagabili e pertanto contabilizzate in spesa per l'intero ammontare maturato nell'anno.

Le condizioni particolarmente vantaggiose previste dalla normativa hanno favorito un ampio ricorso a questo tipo di agevolazione attraverso lo sconto in fattura e/o la cessione del credito, modalità di utilizzo che, per tutto il periodo 2020-2023, è risultata ampiamente predominante rispetto alla detrazione fiscale. Ciò ha determinato una crescita rilevante della spesa a carico dello Stato che, per il solo Superbonus, è stata stimata dall'Istat complessivamente pari a oltre 150 miliardi⁷ di euro (di cui solo il 3,6% utilizzabile in detrazione), con un'incidenza sul Pil nel quadriennio rispettivamente dello 0,03%, dello 0,9%, del 2,8% e del 3,9%. Inoltre, le evidenze fornite dal MEF e dall'Agenzia delle Entrate sull'utilizzo effettivo di questi crediti negli anni 2021-2023 (relativi alle spese sostenute nel 2020, 2021 e 2022) hanno mostrato che solo una quota trascurabile dei crediti fruibili è stata persa e non utilizzata in alcun modo.

Gli interventi normativi che sono poi seguiti sono stati orientati a ridimensionare le modalità di attuazione della misura per preservarne la sostenibilità finanziaria. Il decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 ("DL 176/2022") ha infatti ridotto al 90% la percentuale di detrazione del Superbonus per gli interventi realizzati nel 2023, mentre il decreto-legge 16 febbraio 2023, n. 11 ("DL 11/2023") ha introdotto un generale divieto all'esercizio dell'opzione dello sconto in fattura e/o cessione del credito riconosciuto sulle spese per interventi effettuati a partire dal 17 febbraio dello stesso anno, data di entrata in vigore del predetto decreto. La possibilità di continuare a esercitare l'opzione è stata tuttavia mantenuta per gli interventi già

⁷ L'onere a carico dello Stato stimato dall'Istat è pari a oltre 175 miliardi di euro se si include la spesa complessiva per il bonus facciate, non più in vigore nel 2023.

avviati prima della data di vigenza del decreto. Rientrano tra questi sia i lavori effettivamente iniziati, sia quelli per cui sussiste una documentazione probante l'avvenuta programmazione dei lavori (la comunicazione di inizio lavori asseverata - CILA, l'adozione della delibera assembleare di approvazione dei lavori, l'istanza per l'acquisizione del titolo abitativo in caso di interventi di demolizione e ricostruzione degli edifici). Inoltre, è stata prevista una serie di eccezioni al blocco delle cessioni per specifiche tipologie di immobili (es. immobili danneggiati da eventi sismici e metereologici, eliminazione di barriere architettoniche) e di soggetti che effettuano i lavori (istituti autonomi case popolari, ONLUS, organizzazioni di volontariato, ecc.).

L'introduzione del blocco delle cessioni ha comportato per la Contabilità Nazionale la necessità di riconsiderare la classificazione del Superbonus per il venire meno di una caratteristica, la credibilità, considerata determinante nella classificazione della misura all'indomani del DL 34/2020. Infatti, il blocco delle cessioni implica, se pienamente attuato, il ritorno all'utilizzo diretto dell'agevolazione in detrazione secondo le abituali modalità, ovvero entro i limiti del debito fiscale e senza possibilità di rimborso in caso di non utilizzo per incapienza. A questa modalità di utilizzo, come detto, è implicitamente associata una probabilità di perdita significativa del beneficio fiscale (il beneficiario non viene rimborsato se non lo utilizza). Ciò implicherebbe, in linea con le regole europee, la classificazione della misura come credito d'imposta di tipo non pagabile, ossia come minore entrata tributaria da contabilizzare via via che il credito è utilizzato in detrazione. Il conseguente profilo di impatto sull'indebitamento netto risulterebbe diluito lungo tutto il periodo di fruibilità autorizzato dalla normativa.

La sussistenza di ampie deroghe al blocco delle cessioni previste dal DL 11/2023 che segue alla riduzione dell'aliquota prevista dal DL 176/2022 (90% per le spese 2023, 70% per il 2024 e 65% per il 2025) ha mantenuto l'applicazione del DL 34/2022 per una ampia gamma di fattispecie che, di fatto, sono risultate ricomprendere la quasi totalità delle tipologie di interventi. Per questa ragione, la maggior parte delle spese per investimenti realizzati nel corso del 2023 ha potuto continuare a beneficiare dello sconto in fattura e/o della cessione del credito all'aliquota massima di detrazione prevista del 110%. Tale circostanza è stata sostenuta dalle evidenze sulla consistenza degli importi delle prime cessioni⁸, come caricate sulla piattaforma dedicata dell'Agenzia delle Entrate, e dal monitoraggio mensile delle asseverazioni relative agli investimenti per la componente "Eco" del Superbonus pubblicato da Enea sul proprio sito. Da quest'ultimo, in particolare, si evince che l'aliquota implicita delle detrazioni per la

⁸ Si rimanda, a riguardo, a quanto riportato nell'Audizione "Agevolazioni fiscali edilizia, Decreto legge n. 39/2024" del Direttore generale delle finanze, dott. Giovanni Spalletta. L'ammontare dei crediti ceduti scontati relative alle prime cessioni per il Superbonus raggiunge complessivamente 160,5 miliardi di euro nel 2023. Tale importo include i crediti che sono stati annullati dagli utenti e/o sequestrati dall'autorità giudiziaria e dovrà pertanto essere ridotto per tener conto di queste circostanze.

parte “Eco” del Superbonus si attesta sempre intorno al 109/110%, a evidenziare un peso poco significativo degli interventi ad aliquota al 90%.

In sintesi, con riferimento agli interventi sostenuti nel 2023, le casistiche per cui la normativa prevedeva ampie deroghe al blocco sono risultate essere, non tanto eccezioni di portata limitata, quanto la quasi totalità delle agevolazioni in essere nell’anno. In ragione di ciò, la spesa del Superbonus per gli interventi intrapresi nel 2023 ha mantenuto invariate le caratteristiche qualificanti il credito fiscale maturato come “pagabile”. Esso è stato quindi registrato nel Conto delle amministrazioni pubbliche come una spesa, con un impatto sull’indebitamento netto interamente nell’anno della realizzazione dell’intervento incentivato.

Per restringere le ampie deroghe previste al blocco della cessione, è seguito un nuovo intervento normativo che ha in parte ridotto l’ambito di esenzione in vigore. In tal senso, il decreto-legge 29 dicembre 2023, n. 212 (“DL 212/2023”) ha ricompreso nelle casistiche per cui la cedibilità del credito non è ammessa i lavori di demolizione e ricostruzione nelle zone sismiche 1-2-3, con la sola eccezione per gli immobili danneggiati siti nei cosiddetti comuni del cratere, e per tutti gli interventi volti al superamento delle barriere architettoniche. I soggetti che avevano avviato gli interventi effettuati entro dicembre 2023, anche se non completati nell’anno, rimangono comunque tutelati. Ne segue dunque che questo ulteriore blocco ha comunque efficacia solamente a partire dalle spese sostenute nel 2024.

3. Il decreto-legge in esame

Come appena illustrato, gli interventi che si sono susseguiti nel tentativo di limitare l’operatività del DL 34/2020, in termini di aliquota di agevolazione e trasferibilità del credito, non hanno di fatto prodotto i risultati attesi, anche per il mantenimento di ampie deroghe specifiche. Da qui la necessità di un nuovo intervento più incisivo previsto nel DL in esame che, tuttavia, non è giunto a definire un generalizzato blocco alla cessione del credito poiché ha mantenuto anch’esso specifici spazi di fruibilità più favorevoli del credito. Questo fatto, come vedremo, non consente di valutare a priori e in modo definitivo la questione relativa alla classificazione nei Conti nazionali del credito di imposta connesso al Superbonus per gli anni dal 2024 e seguenti.

Cessione del credito e sconto in fattura

Il Decreto-legge 24 marzo 2024, n. 39 (“DL 39/2024”) introduce modifiche all’utilizzo del Superbonus intervenendo sulla disciplina relativa alla cessione dei crediti e allo sconto in fattura, e alla “remissione in bonis”. Sono inoltre previste nuove disposizioni in materia di trasmissione dei dati relativi alle spese agevolate che dovrebbero consentire un più puntuale monitoraggio ex ante della spesa.

In particolare, il provvedimento ridefinisce il perimetro dei soggetti che non rientrano nel generale divieto dell'esercizio dell'opzione per la cessione del credito o dello sconto in fattura in luogo delle detrazioni fiscali, restringendo l'ambito di applicazione dell'esenzione prevista dal DL 11/2023. In particolare, sono rimosse le deroghe al blocco ancora esistente per gli interventi effettuati da tipologie specifiche di contribuenti, quali istituti autonomi case popolari (IACP), cooperative di abitazione a proprietà indivisa, organizzazioni non lucrative di utilità sociale e organizzazioni di volontariato (ONLUS). Per questi viene quindi meno la possibilità di esercitare l'opzione, con la sola deroga nel caso risulti pagata almeno una fattura per lavori effettuati prima del 30 marzo 2024.

La cessione rimane invece ancora opzione percorribile per gli interventi nei Comuni di Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria sugli immobili danneggiati dagli eventi sismici del 6 aprile del 2009 e dal 24 agosto del 2016. Per questi ultimi è previsto un tetto di spesa di 400 milioni per il 2024.

Permane, inoltre, un regime transitorio per coloro che avevano già programmato gli interventi prima del 30 marzo 2024, per i quali continua a valere la deroga al blocco prevista dal DL 11/2023. Rimane invece confermato il blocco per tutti gli interventi anteriori al 17 febbraio 2023 (per cui valeva deroga del DL 11/2023) che non risultano già avviati entro la data del 30 marzo 2024, ossia non sono ammessi alle condizioni più favorevoli nuovi lavori da avviare dopo questa data.

In sintesi, sembrerebbero rientrare nell'ambito di applicazione del DL 34/2020 (piena trasferibilità del credito), anche se ad aliquota più bassa (70%), tutti gli interventi comunque programmati prima della vigenza del DL 11/2023 (ossia 17 febbraio 2023), purché già avviati, anche se non conclusi, entro il 30 marzo 2024. In questo caso, l'avvio dei lavori deve essere documentato da fatture per lavori già effettuati.

Modifiche alla disciplina in materia di remissione in bonis

Il DL 39/2022 esclude l'applicabilità dell'istituto della remissione in bonis nell'adempimento dell'obbligo di comunicazione previsto nell'esercizio dell'opzione. La normativa previgente prevedeva la possibilità di comunicare la cessione entro il 16 marzo, con deroghe successive specifiche per anno. Per le comunicazioni delle cessioni dei crediti maturati nel 2023, la data era stata prorogata al 4 aprile dell'anno in corso. Tale scadenza non era comunque tassativa, in quanto, attraverso la remissione in bonis, previo il pagamento di una penale di 250 euro, sarebbe stato possibile inviare la comunicazione della cessione entro fine anno.

Trasmissione dei dati relativi alle spese agevolabili fiscalmente

Sono inoltre introdotte disposizioni per favorire il monitoraggio degli effetti finanziari degli interventi di efficientamento energetico. Per questi è infatti richiesta una documentazione aggiuntiva da fornire all'ENEA e, per gli interventi

antisismici, al portale nazionale delle classificazioni sismiche (“Casa Italia”) con informazioni relative ad aspetti dell’immobile oggetto dell’intervento, quali i dati catastali, l’ammontare delle spese sostenute nel 2024 nella data di entrata in vigore del DL, l’ammontare delle spese che prevedibilmente saranno sostenute negli anni 2024 e 2025; le percentuali delle detrazioni spettanti per le spese di cui sopra. La mancata comunicazione di queste informazioni dà luogo a una sanzione pecuniaria e la decadenza dell’agevolazione stessa.

La classificazione del Superbonus

Il DL 39/2024, intervenendo sulle condizioni di fruibilità del credito, e quindi sulla modalità di utilizzo dello stesso da parte del beneficiario, richiede alle autorità statistiche di rivalutare la classificazione statistica del Superbonus per gli interventi realizzati a partire dal 2024. In particolare, le nuove disposizioni, restringendo le modalità di fruizione del credito, devono essere valutate in termini di impatto sulla probabilità di suo utilizzo e, quindi, di possibile perdita attesa. Un blocco completo e generalizzato, con conseguente utilizzo esclusivo del credito in detrazione del debito fiscale fino a capienza dello stesso, ricondurrebbe senza ambiguità la misura a una classificazione di tipo “non pagabile” (MGDD 2022). In questo caso, infatti, la perdita attesa si considera implicitamente significativa data l’impossibilità di recuperare gli eventuali importi non fruiti. Al contrario, per le eccezioni al blocco, la cedibilità a terzi del credito, aumentando considerevolmente la possibilità di utilizzo dello stesso, è da intendersi come un indizio di fruibilità completa. Possono ancora esercitare l’opzione per la cessione del credito/sconto in fattura i nuovi interventi sugli immobili danneggiati siti nei territori dei comuni colpiti dal sisma 2009 e 2016. Per tali interventi è, peraltro, previsto il tetto di spesa di 400 milioni di euro. Non è tuttavia chiarito se in tale tetto di spesa debba anche essere ricompreso il completamento degli interventi già avviati nel 2023 (rientranti nella deroga al blocco ai sensi del DL 11/2023). Inoltre, le previgenti deroghe al blocco continuano ad applicarsi per gli interventi per i quali risultano già avviati i lavori e/o le formalità amministrative in data anteriore al 30 marzo 2024. In sintesi, si possono considerare inclusi nell’ambito di applicazione del blocco delle cessioni tutti i nuovi lavori da avviare a partire dal 30 marzo 2024, ma ne rimangono esclusi i lavori che, essendo stati avviati prima del 30 marzo 2024 verranno solo completati nel 2024.

A fini classificatori rimane quindi dirimente e essenziale l’individuazione e la quantificazione degli interventi per i quali la cedibilità è un’opzione percorribile e quelli per i quali l’utilizzo diretto è l’unica possibilità. Senza una tale quantificazione non è possibile effettuare una valutazione ex ante della perdita attesa. In direzione di un più efficace monitoraggio ex ante della misura sembrano andare i nuovi obblighi informativi previsti dal DL 39/2024 che dovrebbero consentire di distinguere le varie tipologie di intervento su cui basare un’appropriata applicazione del criterio di classificazione, ma anche una più tempestiva valutazione dell’onere della misura posta a carico dello Stato.

Per quel che attiene l'esclusione dell'applicabilità dell'istituto della remissione in bonis alle comunicazioni delle cessioni per l'anno 2023, definendo come cogente per la trasmissione delle comunicazioni la scadenza del 4 aprile 2024, la disposizione ha consentito all'Istat di cogliere in maniera più tempestiva l'ammontare dei crediti derivanti dallo sconto in fattura e cessione credito e di valutarne gli impatti in termini di indebitamento netto sui conti pubblici.

Si ritiene utile precisare che tali informazioni non sono ancora definitive per una possibile fisiologica stabilizzazione del dato di base nei prossimi mesi. Ulteriori modifiche della spesa complessiva potranno, inoltre, derivare dai dati sulle detrazioni desunte dalle dichiarazioni fiscali che saranno disponibili solo dopo la fine dell'anno. Tuttavia, dato il ricorso limitato all'opzione dell'utilizzo diretto da parte del beneficiario, è verosimile attendersi revisioni di importo limitato.

Le ultime evidenze quantitative sono state acquisite dall'Istat nell'ambito della procedura di Notifica sull'indebitamento netto e sul debito delle Amministrazioni Pubbliche (AP) e hanno portato a un necessario aggiornamento del quadro informativo. In particolare, i dati statistici sui Conti pubblici riferiti al periodo 2020-2023 sono stati trasmessi alla Commissione Europea in applicazione del Protocollo sulla Procedura per i Disavanzi Eccessivi (PDE) annesso al Trattato di Maastricht, e pubblicati dall'Istat lo scorso 22 aprile⁹ in contemporanea con la diffusione degli stessi dati da parte di Eurostat per tutti i paesi dell'Unione europea.

Conclusioni

Come precedentemente evidenziato, l'evoluzione normativa recente in materia di crediti d'imposta per l'edilizia è stata alquanto articolata e caratterizzata da diverse eccezioni e sovrapposizioni che hanno reso molto complesso per l'Istat prevederne ex ante gli effetti in termini di classificazione statistica delle varie operazioni e quindi l'impatto sui Conti pubblici. Come previsto dalle procedure e dalla normativa che regolano la classificazione statistica dei Conti pubblici a livello europeo, l'individuazione e l'applicazione di un corretto principio classificatorio necessita inoltre dell'approvazione da parte delle Istituzione statistiche europee con le quali il dibattito è ancora aperto su alcune questioni centrali.

In merito al provvedimento in esame, in particolare, di nuovo si apre una questione di valutazione classificatoria per i Conti pubblici dei crediti d'imposta per l'anno in corso. Allo stato attuale del processo normativo, l'ambito di applicazione del DL 39/2024 risulta ancora, per molti versi, non chiaramente delineato e, nella sostanza, rimane dirimente la questione dell'individuazione e quantificazione ex ante degli interventi per i quali la cedibilità è un'opzione percorribile e quelli per i quali l'utilizzo diretto è l'unica possibilità.

⁹ Si veda: <https://www.istat.it/it/archivio/296426>.