

3.2.4.10 *Incentivazione dell'energia elettrica prodotta da fonti di energia rinnovabile*

Settore:	Energia		
Nome del sussidio:	Incentivazione dell'energia elettrica prodotta da fonti di energia rinnovabile		
[Codice CSA sussidio]	[EN.SD.10]		
Norma di riferimento:	D.M. 04 luglio 2019 (FER-E III)		
Co-finanziamento dall'UE:	No		
Anno di introduzione:	2019		
Anno di cessazione (ove prevista):	a regime		
Descrizione:	Il D.M. 04/07/2019 suddivide gli impianti che possono accedere agli incentivi in quattro gruppi in base alla tipologia, alla fonte energetica rinnovabile e alla categoria di intervento. Il Gruppo A comprende gli impianti: eolici “on-shore” di nuova costruzione, integrale ricostruzione, riattivazione o potenziamento; fotovoltaici di nuova costruzione. Il Gruppo A-2 comprende gli impianti: fotovoltaici di nuova costruzione, i cui moduli sono installati in sostituzione di coperture di edifici e fabbricati rurali su cui è operata la completa rimozione dell’eternit o dell’amianto. Il Gruppo B comprende gli impianti: idroelettrici di nuova costruzione, integrale ricostruzione (esclusi gli impianti su acquedotto), riattivazione o potenziamento; a gas residuati dei processi di depurazione di nuova costruzione, riattivazione o potenziamento. Il Gruppo C comprende gli impianti oggetto di rifacimento totale o parziale: eolici “on-shore”; idroelettrici; a gas residuati dei processi di depurazione. I meccanismi del provvedimento in esame rientrano tra i sussidi diretti ed hanno l’obiettivo di ridurre le emissioni in atmosfera dovute alla generazione di elettricità e la dipendenza energetica dall’estero.		
Tipo di sussidio:	Sussidio diretto		
Aliquota:	Ordinaria:	Ridotta:	
	n.a.	n.a.	

Livello di riformabilità:	Nazionale
Qualifica sussidio	SAF
Motivazione: I sistemi incentivanti previsti dal D.M. 4 luglio 2019 promuovono la produzione di energia elettrica prodotta da FER. In base alla letteratura, gli impianti sussidiati hanno generalmente emissioni in atmosfera ed impatti ambientali, in rapporto all'energia prodotta, notevolmente inferiori rispetto agli impianti a fonti non rinnovabili. Ad esempio, il filone di letteratura basato sulla valutazione dei costi esterni della generazione di elettricità, metodo che consente l'aggregazione di effetti ambientali e sanitari di diverso tipo, esprimendoli con l'unità di misura monetaria (euro/MWh), stima costi esterni per le fonti rinnovabili generalmente nettamente inferiori a quelli da combustibili fossili (si veda: ExternE 1997a, 1998a, 1998b, 1998c, 2005; CASES 2008a, 2008b; NEEDS 2008; EXIOPOL 2010; EEA 2011a, 2014a; Ecofys 2014). Questo non significa che la generazione con fonti rinnovabili non possa generare impatti ambientali negativi. Di seguito si riportano alcune considerazioni riguardanti le singole fonti, a complemento di un giudizio complessivamente favorevole per l'ambiente: Per l'idroelettrico, l'incentivo è considerato favorevole purché la sua fruizione sia compatibile con il quadro di regole e linee guida riguardanti la tutela della qualità dei corpi idrici ai sensi della direttiva Acque (2000/60/CE), richiamata nel preambolo del decreto: a) l'articolo 4 comma 3 del decreto 23 giugno 2016 (articolo 4, comma 3), che include le cosiddette "quattro I" ossia che l'impianto I. sia realizzato su canali artificiali o condotte esistenti, senza incremento né di portata derivata dal corpo idrico naturale, né del periodo in cui ha luogo il prelievo; II. utilizzi acque di restituzioni o di scarico di utenze esistenti senza modificare il punto di restituzione o di scarico; III. utilizzi salti su briglie o traverse esistenti senza sottensione di alveo naturale o sottrazione di risorsa; IV. utilizzi parte del rilascio del deflusso minimo vitale al netto della quota destinata alla scala di risalita, senza sottensione di alveo naturale. b) il Decreto n. 29/STA del 13.02.2017 di approvazione delle Linee Guida per le valutazioni ambientali ex ante delle derivazioni idriche, in relazione agli obiettivi di qualità ambientale dei corpi idrici definiti ai sensi della Direttiva 2000/60/CE, che prevede l'attestato di conformità rilasciato dal Sistema Nazionale per la Protezione dell'Ambiente (SNPA) secondo le Linee guida sulla qualità dei corpi idrici emanate nel 2017 dal Ministero dell'Ambiente. Inoltre, andrebbe posta sempre più attenzione ai sempre più frequenti stati di siccità associati ai cambiamenti climatici, che influiscono negativamente sulla produzione di energia da fonte idrica, per cui non solo i costi di investimento ma anche gli eventuali impatti ambientale dei nuovi impianti, ancorché minimi, non sarebbero più giustificati dai proventi economici e dai benefici sociali derivanti dall'attività stessa.³¹⁶ Ulteriori raccomandazioni per minimizzare gli impatti ambientali dei nuovi impianti sono fornite anche dalla Commissione europea³¹⁷ con riferimento alla pre-pianificazione e alla scelta oculata del sito (ad	

³¹⁶ Si veda ad esempio la richiesta dello stato di calamità naturale richiesto da Assoidroelettrica nell'aprile 2019.
https://gallery.mailchimp.com/3b352a1fc666b3725d227edf/files/05fb9e4-97ca-4ff2-b195-d750dc46c58/PROT_204_2019_WEB_Lettera_a_Angelo_Borrelli_Capo_Protezione_Civile.pdf

³¹⁷ Guidance on The requirements for hydropower in relation to Natura 2000
<https://ec.europa.eu/environment/nature/natura2000/management/docs/Hydro%20final%20May%202018.final.pdf>

esempio, sfruttando canali già utilizzati per l'irrigazione e aree con uno stato di salute delle acque già compromesso), modernizzazione e upgrading degli impianti esistenti (considerando anche la elevata vetustà media degli invasi italiani), riattivazione dei numerosi impianti inattivi e rispetto dei parametri minimi ecologici e di funzionalità fluviale.

Una valutazione analoga si riporta anche per l'**energia eolica** il cui incentivo è ritenuto favorevole purché sia allineato almeno ai criteri del Protocollo d'intesa sottoscritto da ANEV e associazioni ambientaliste. Il Protocollo tra l'altro elenca le aree dove escludere la realizzazione di impianti tra cui le aree di nidificazione di rapaci o uccelli che utilizzano pareti rocciose e a grotte utilizzate da popolazioni di chirotteri; aree corridoio per l'avifauna migratoria interessate da flussi costanti nei periodi primaverili e autunnali; aree con presenza di alberi ad alto fusto e Zone A di parchi regionali e nazionali. Inoltre affinché il progetto sia socialmente sostenibile, per cui siano chiari i vantaggi economici e sociali dovuti all'opportunità di impiego e climatici derivanti dalla sostituzione di fonti fossili, il Protocollo richiama il processo di partecipazione con la definizione prioritaria delle azioni di informazione e sensibilizzazione per la condivisione del progetto da parte delle popolazioni e delle autorità locali.

	2019	2020
Effetto finanziario (mln €):	-	1,6

Statement of the Water Directors

<https://circabc.europa.eu/sd/a/4e0db9d2-c268-4d67-ac56-f1977c1b85fc/WD%20statement%20May%202010%20Hydropower%20Development%20under%20the%20Water%20Framework%20Directive.pdf>

Working Group ECOSTAT report on common understanding of using mitigation measures for reaching Good Ecological Potential for heavily modified water bodies

3.2.4.11 *Incentivazione dell'energia prodotta da impianti di produzione di energia elettrica alimentati a biogas, con potenza elettrica non superiore a 300 kW*

Settore:	Energia										
Nome del sussidio: [Codice CSA sussidio]	Impianti di produzione di energia elettrica alimentati a biogas, con potenza elettrica non superiore a 300 kW [EN.SD.11]										
Norma di riferimento:	Legge 30 dicembre 2018, n. 145 - comm. 954/957										
Co-finanziamento dall'UE:	No										
Anno di introduzione:	2019										
Anno di cessazione (ove prevista):	a regime										
Descrizione:	Si prevede che, fino al riordino della materia, gli impianti di biogas fino a 300 KW, realizzati da imprenditori agricoli, anche in forma consortile, alimentati con sottoprodotti provenienti da attività di allevamento e della gestione del verde, continuino ad accedere agli incentivi previsti per l'energia elettrica prodotta da fonti rinnovabili diverse dal fotovoltaico, ai sensi del decreto ministeriale 23 giugno 2016, nel limite di un costo medio annuo pari a 25 milioni di euro										
Tipo di sussidio:	Sussidio diretto										
Aliquota:	Ordinaria:	Ridotta:									
	n.a.	n.a.									
Livello di riformabilità:	Nazionale										
Qualifica sussidio	SAF										
Motivazione:	L'incentivo si ritiene favorevole in virtù del recupero energetico da rifiuti organici e del limite del 20% di biomasse per l'alimentazione dell'impianto. I limiti in percentuali imposti dal legislatore intendono conservare l'attività energetica all'interno del ciclo produttivo dell'azienda, o di un consorzio di aziende, e prevenire una potenziale e graduale sostituzione delle colture originarie con altre a scopo energetico. Infatti gli impianti di biogas fino a 300 kW possono accedere all'incentivo solo se prevedono una alimentazione che deriva per almeno l'80% da reflui e materie derivanti dalle aziende agricole realizzatrici e per il restante 20% da loro colture di secondo raccolto. Inoltre tra i criteri di selezione nella graduatoria per l'incentivo, adottati dal Gestore dei servizi energetici - GSE Spa, vi è in ordine gerarchico la precedenza per le aree soggette a vulnerabilità ai nitrati previste dal decreto legislativo n. 152 del 1999 (protezione delle acque dall'inquinamento provocato dai nitrati provenienti da fonti agricole). <table><tr><td></td><td>2018</td><td>2019</td><td>2020</td></tr><tr><td>Effetto finanziario (mln €):</td><td>d.q.</td><td>25</td><td>25</td></tr></table>				2018	2019	2020	Effetto finanziario (mln €):	d.q.	25	25
	2018	2019	2020								
Effetto finanziario (mln €):	d.q.	25	25								

3.2.4.12 Mercato della capacità

Settore:	Energia		
Nome del sussidio:	Mercato della capacità		
Codice CSA sussidio	[EN.SD.12]		
Norma di riferimento:	D.M. 30 giugno 2014; D.M. 28 giugno 2019 (Mise)		
Co-finanziamento dall'UE:	No		
Anno di introduzione:	2019		
Anno di cessazione (ove prevista):	a regime		
Descrizione:	Il mercato delle capacità è un sistema di remunerazione della disponibilità della capacità produttiva (potenza, espressa in MW) di energia elettrica, atto ad assicurare il raggiungimento e il mantenimento dell'adeguatezza della capacità produttiva, con la finalità di: garantire la copertura della domanda nazionale e dei necessari margini di riserva; rimediare al fallimento del mercato elettrico nel coordinare le scelte di investimento, rendendo le informazioni per gli investimenti degli operatori più complete e simmetriche; Il sistema promuove l'adozione di assetti e tecnologie efficienti e la partecipazione anche della generazione distribuita da fonti rinnovabili, purché abbia i requisiti funzionali idonei a contribuire all'adeguatezza del sistema. L'Autorità ha, dapprima, con la deliberazione ARG/elt 98/11, definito i criteri e le condizioni per la disciplina del mercato delle capacità; successivamente, con la deliberazione 375/2013/R/eel, ha positivamente verificato (con alcune modifiche) la proposta di una tale disciplina predisposta da Terna. Per garantire un livello ottimale di adeguatezza della Terna dovrà organizzare per ciascuna Area di rete rilevante apposite aste di approvvigionamento, a partecipazione volontaria, per la negoziazione di opzioni su capacità produttiva reale o contratti standard. La capacità è approvvigionata con quattro anni di anticipo rispetto all'inizio del periodo di consegna, che sarà triennale. Alle possono partecipare sia agli impianti esistenti sia quelli di nuova costruzione. Il 6 novembre 2019 si è svolta la prima asta madre per l'anno di consegna 2022. Il 28 novembre 2019 di è svolta la seconda asta madre per l'anno di consegna 2023.		
Tipo di sussidio:	Sussidio diretto		
Aliquota:	Ordinaria	Ridotta:	
	Na	Na	

Livello di riformabilità:	Nazionale														
Qualifica sussidio	SAD														
Motivazione:															
La ratio dietro il mercato delle capacità è la seguente: un sistema centralizzato di remunerazione della messa a disposizione della capacità produttiva da parte degli operatori, basato su prezzi contrattualizzati sul lungo periodo, riduce i rischi degli investimenti in capacità produttiva (greenfield o ammodernamenti); incrementa la contendibilità del mercato; aumenta la stabilità del sistema. La maggiore stabilità e prevedibilità del sistema hanno l'effetto di ridurre la volatilità di prezzo dell'elettricità in borsa elettrica, il che si traduce – teoricamente – in una riduzione sulla componente energia in bolletta al consumatore finale.³¹⁸ Altro beneficio atteso per i consumatori è il superamento dell'attuale meccanismo di capacity payment, che trova copertura nella componente tariffaria “CD”, in capo alle utenze elettriche, sotto i costi per il servizio di dispacciamento. Inoltre, la creazione del mercato delle capacità è motivata con il completamento dell'Unione Europea dell'Energia (Energy Union), andando ad affiancare i vigenti mercati spot, a termine e di dispacciamento. I risultati delle due aste sinora svoltesi, entrambe nel 2019, per produzioni da consegnarsi nel 2022 e nel 2023, vedono escluse de facto le fonti di energia rinnovabile intermittenti e non programmabili (solare ed eolico) dalla partecipazione al sistema di remunerazione, a causa delle regole che governano il mercato dei servizi di dispacciamento. Gli esiti delle due aste redatti da Terna mostrano un’assegnazione per $\frac{3}{4}$ della CDP (capacità disponibile in probabilità) a impianti termici alimentati da gas naturale o altro termico, 19% a rinnovabile programmabile (idroelettrico non fluente e a pompaggio, biocombustibili e accumuli) e solo il 3% al rinnovabile non programmabile. Inoltre, la quasi totalità della potenza contrattualizzata è già installata. Il gas naturale è una fonte di energia di origine fossile che nelle strategie nazionali ed europee è transitoria e strumentale alla transizione verso fonti più pulite. La vasta letteratura sui costi esterni dei prodotti energetici di origine fossile, (si veda ExternE (1997a, 1998a, 1998b, 1998c, 2005), CASES (2008a; 2008b), NEEDS (2008), EXIOPOL (2010), EEA (2011, 2014), Ecofys (2014)), fornisce evidenze empiriche sulla loro nocività per la salute dell'uomo, dell'ambiente e dei servizi ecosistemici quali la regolazione del clima globale. Pertanto, adottando un criterio di sostenibilità forte, si ritiene dannoso un sussidio che premia, peraltro retroattivamente, il settore termoelettrico.															
	<table><tr><th></th><th>2019</th><th>2020</th><th>2021</th><th>2022</th><th>2023</th><th>2024</th></tr><tr><td>Effetto finanziario (mln €):</td><td>-</td><td>-</td><td>-</td><td>1.013,22</td><td>1.150,50</td><td>-</td></tr></table>		2019	2020	2021	2022	2023	2024	Effetto finanziario (mln €):	-	-	-	1.013,22	1.150,50	-
	2019	2020	2021	2022	2023	2024									
Effetto finanziario (mln €):	-	-	-	1.013,22	1.150,50	-									
<i>Nota: l'importo si riferisce alla sola capacità termoelettrica vintrice d'asta, incluso l'estero, che risulta pari al 78% del costo totale d'asta, per entrambe le aste svoltesi tra novembre e dicembre 2019, con periodi di consegna 2022 e 2023. Fonte: (Terna, 2019a) (2019b)</i> <i>Anche gli impianti idroelettrici non fluenti e a pompaggio con condotte forzate hanno impatti ambientali non trascurabili, in termini di danneggiamento-frammentazione degli habitat naturali e minaccia alla biodiversità. Nel calcolo dell'effetto finanziario si è però preferito escludere queste tecnologie per concentrarsi sulla categoria fonti fossili.</i>															

³¹⁸ Tuttavia Italia Solare stima un rincaro fino a 50 €/MWh in bolletta, dato da un corrispettivo applicato nelle ore dell'anno in cui il sistema è maggiormente esposto al rischio di non riuscire a soddisfare interamente la domanda. Cfr. il documento presentato da Italia Solare all'audizione in Commissione al Senato il 20 gennaio 2021.

3.3 TRASPORTI

3.3.1 Introduzione

Come illustrato dall'EEA, nel suo rapporto *European environment: State and outlook 2020*, il settore trasporti rimane una delle principali sfide per la decarbonizzazione dell'economia. Il settore è responsabile del 27% delle emissioni europee ad effetto serra e di circa un terzo delle emissioni degli Stati Membri che sono soggette ad obblighi di riduzione nazionali (Effort Sharing). Inoltre, contribuisce in modo significativo all'inquinamento atmosferico, rumore e frammentazione degli habitat³¹⁹. In base ai dati Ispra relativi all'Italia, la quota delle emissioni di gas serra dei trasporti (esclusi quelli marittimi e aerei) sul totale delle emissioni nazionali è cresciuta dal 19,8% del 1990 al 25,1% del 2019, con un incremento in valore assoluto delle emissioni di CO₂ di poco meno di 4 milioni di tonnellate (cfr. Tabella 22).

Il succedersi delle normative sulle emissioni dei trasporti (Euro 0-6) ha comportato una riduzione delle emissioni di inquinanti in atmosfera nel periodo 1990-2015 (si veda Tabella 23, riferita al particolato).

Nonostante le politiche di riduzione delle emissioni messe in atto a livello europeo, le concentrazioni di particolato in atmosfera, alle quali il settore dei trasporti contribuisce in maniera rilevante, presentano livelli particolarmente elevati nel nostro paese, anche nel confronto con gli altri Stati Membri (Italia seconda dopo la Polonia per peggior qualità dell'aria).

³¹⁹ La frammentazione degli ambienti naturali è considerata una tra le principali minacce di origine antropica alla diversità biologica (cfr., fra i tanti, Wilcove et al., 1986; Wilson, 1993; Dobson et al., 1999; Henle et al., 2004). La distruzione e la trasformazione degli ambienti naturali, la loro riduzione in superficie e l'aumento dell'isolamento, tutte componenti del processo di frammentazione, influenzano, infatti, la struttura e la dinamica di determinate popolazioni e specie animali e vegetali sensibili, fino ad alterare i parametri di comunità, le funzioni ecosistemiche e i processi ecologici. (Battisti C., 2004).

Tabella 22 – Emissioni di gas serra del settore trasporti per tipo di gas (Mt CO₂eq) e quota sul totale

	1990	1995	2000	2005	2010	2015	2019
Emissioni di gas serra dai trasporti	102,19	114,30	132,79	128,25	115,56	106,24	105,52
<i>di cui:</i>							
anidride carbonica CO₂	100,30	111,53	121,42	126,60	114,17	105,04	104,28
metano CH₄	0,90	1,02	0,77	0,51	0,31	0,21	0,21
protossido di azoto N₂O	0,99	1,75	1,60	1,14	1,08	0,99	1,03
Emissioni totali nazionali di gas serra	516,11	531,10	552,86	579,45	505,05	433,06	418,28
Quota % sul totale delle emissioni*	19,8	21,6	22,4	22,1	22,8	24,5	25,1

*Quota delle emissioni del settore trasporto sul totale (esclusi bunker aerei e navali internazionali).

Note: Emissioni totali lorde, senza gli assorbimenti dovuti al settore LULUCF (Land use, land-use change and forestry). La serie storica è stata ricalcolata dal 1990 sulla base dei consumi energetici settoriali di Eurostat

Fonte: Elaborazioni Mite su dati Ispra

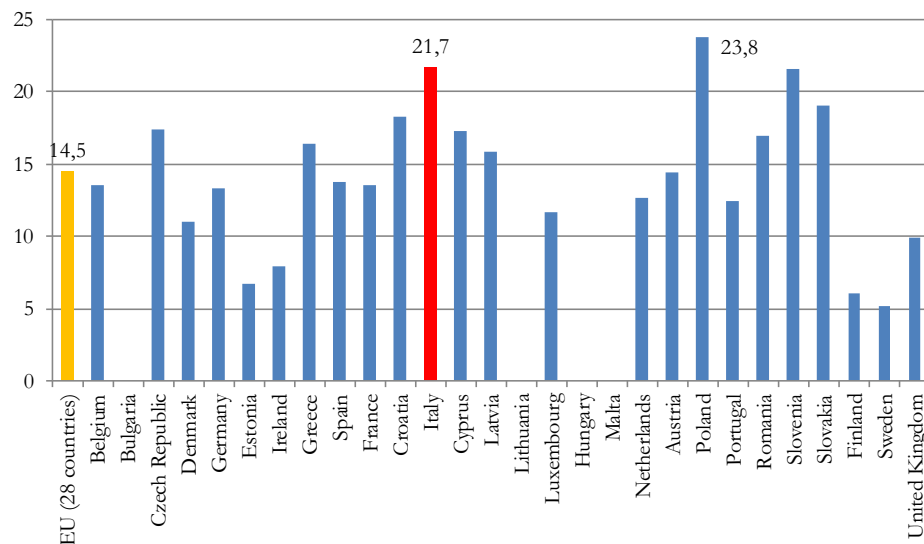
Tabella 23 – Emissioni di PM_{2,5} del settore trasporti per modalità di trasporto

Modalità di trasporto	Emissioni di PM _{2,5} (in tonnellate)						
	1990	1995	2000	2005	2010	2015	2017
Automobili	18.663	14.470	11.294	9.429	7.267	5.535	4.495
Veicoli leggeri P < 3,5 t	10.028	11.562	13.471	10.759	6.951	2.774	1.643
Veicoli pesanti P > 3,5 t e autobus	13.815	13.183	10.530	8.159	5.337	3.981	2.765
Ciclomotori e motocicli	3.174	4.251	3.975	3.350	1.500	979	721
Ferrovie	282	276	197	140	84	25	38
Vie di navigazione interne	89	102	90	111	81	123	128
Attività marittime	10.095	9.743	10.417	9.886	8.582	6.032	6.118
Aeroporti (LTO)	24	30	48	57	52	48	50
Pneumatici, freni e manto stradale	4.240	4.832	5.106	5.370	4.956	4.712	6.689
TOTALE	60.410	58.449	55.128	47.261	34.810	24.209	22.647

Note: La serie storica è stata ricalcolata dal 1990, le emissioni da usura di pneumatici, freni e manto stradale sono considerate separatamente

Fonte: Ispra, Annuario dei dati ambientali, online annuario.isprambiente.it/pon/basic/14, consultato il 1.7.2021

Figura 27 – Esposizione della popolazione urbana alle concentrazioni di PM_{2.5} (valori di concentrazione pesati per la popolazione; µg/mc)

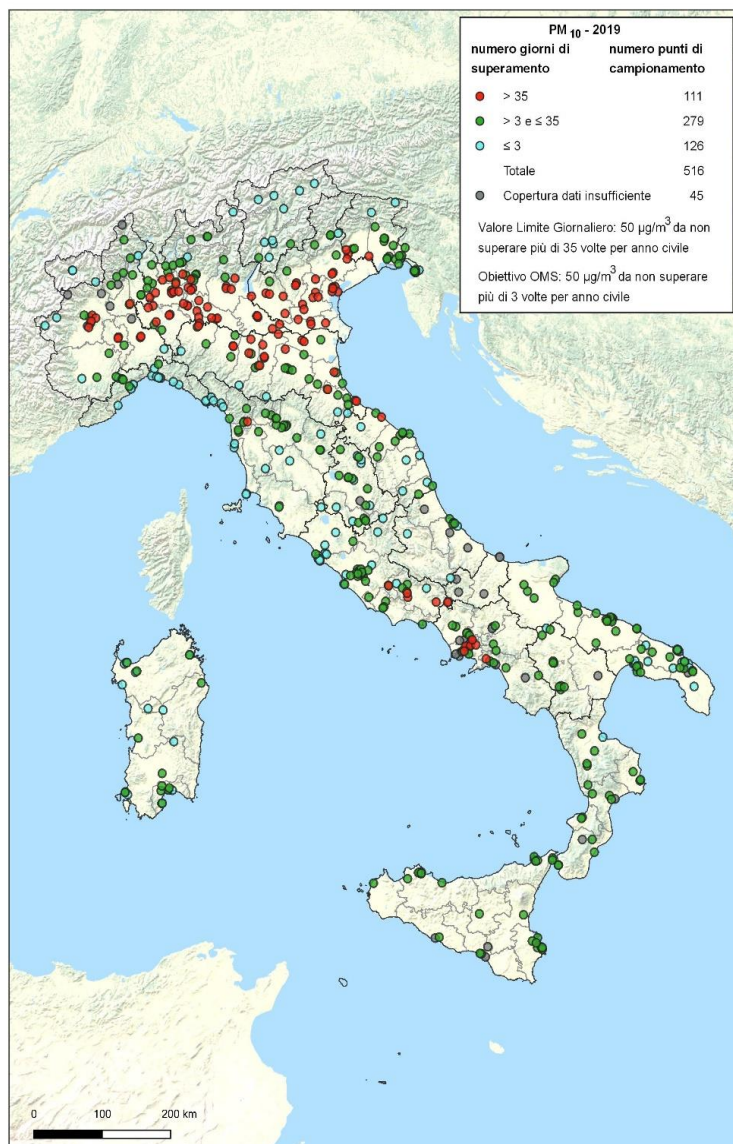


Fonte: [Eurostat\(2018\)](#)

Nel 2019, il superamento del valore di riferimento annuale dell'OMS (10 µg/mc) si è verificato nella maggior parte delle stazioni di

monitoraggio (65% dei casi). I superamenti registrati sono concentrati nell'area del bacino padano e in alcune aree urbane del Centro Sud.

Figura 28 – PM₁₀: Superamenti dei valori limite annuo del D.Lgs. n. 155/2010 e del valore di riferimento OMS a breve termine (stazioni di monitoraggio; anno 2019)



Fonte: [Ispra \(2019\)](#)

In questo contesto, l'erogazione di sussidi diretti o indiretti nel settore trasporti può svolgere un ruolo importante nell'indirizzare le scelte di acquisto e gli stili di comportamento verso forme di mobilità più sostenibili. In alcuni casi, come le agevolazioni fiscali previste per i dipendenti nella fruizione di auto aziendali (cfr. Focus 4 sulle auto aziendali), il segnale di prezzo fornito dall'agevolazione va nella direzione opposta a quella auspicabile, favorendo l'acquisto e la fruizione di auto di elevata cilindrata, con livelli di consumo energetico ed emissioni di CO₂ che potrebbero essere evitati eliminando il sussidio. In altri casi, come le agevolazioni fiscali per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale ("buoni TPL"), il sussidio mira a

promuovere l'utilizzo di forme di trasporto collettivo rispetto alle modalità private, con un effetto netto benefico in termini di minori emissioni, congestione e incidentalità.

Nella lettura dei sussidi classificati nella categoria dei trasporti va ricordato che i sussidi riguardanti prodotti energetici utilizzati dai veicoli di trasporto sono stati classificati sotto la voce "energia". In questa edizione sono stati complessivamente esaminati 17 sussidi riguardanti i trasporti. Si registra un incremento dei sussidi favorevoli per l'ambiente, che salgono a 12, mentre i SAD rimangono 4 e uno è incerto. Dal punto di vista dell'impatto finanziario, l'incidenza delle agevolazioni riguardanti l'auto aziendale, rimane quella preponderante nell'ambito dei trasporti.

Focus 4.

IL SISTEMA DI TASSAZIONE DELL'USO PERSONALE DI AUTO AZIENDALI PER I DIPENDENTI IN ITALIA E I RECENTI SVILUPPI

La tassazione che si applica alle auto aziendali in Italia come nella maggior parte dei paesi Ocse è particolarmente eterogenea ed ha rilevanza sia da un punto di vista fiscale che ambientale. Da una parte, infatti, l'impresa beneficia di un trattamento fiscale favorevole e può dedurre una percentuale considerevole del costo di acquisto e inclusa l'IVA e dei costi di manutenzione, carburante e assicurazione. Dall'altra, il dipendente può utilizzare l'auto sia per finalità aziendali che per uso personale (cosiddetto uso promiscuo dell'auto) con possibili effetti distorsivi quando l'imputazione della quota di uso aziendale è diversa da quella reale.

Il sistema di tassazione dell'uso personale dell'auto aziendale da parte dei dipendenti può, sotto determinate condizioni, configurarsi come una spesa fiscale o un sussidio indiretto.

Per quanto riguarda l'azienda, questa deduce dal proprio reddito sia il costo di acquisto del mezzo che i costi di funzionamento dell'automobile in base all'art. 164 del TUIR. L'articolo prevede la "deducibilità del 70% per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta". Tale percentuale nel 2012 era del 90%, ma è stata abbassata per effetto degli interventi della riforma Fornero e della Legge di Stabilità 2013. Per i limiti alla deducibilità dei costi e alla detrazione IVA di questa e delle altre categorie di veicoli di cui all'art. 164 del TUIR, quali i veicoli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa o ai veicoli adibiti ad uso pubblico, si faccia riferimento alla Tabella 24. In particolare, la Legge di bilancio 2020 (n. 160/2019, Commi 632 e 633) ha modificato le aliquote di deducibilità introducendo criteri di premialità per veicoli a minori emissioni climateranti.

Tabella 24 – Limiti alla deducibilità/detraibilità per le imprese delle auto aziendali in Italia

	Costi acquisto*		Costi manutenzione, assicurazione, bollo, carburanti, pedaggio	
	Deduzione costi	Detrazione IVA	Deduzione costi	Detrazione IVA
Utilizzo esclusivo bene strumentale, o oggetto attività d'impresa, o adibiti a uso pubblico**	100%	100%	100%	100%
Agenti e rappresentanti commercio	80%***	100%	80%	100%
Inerenti attività d'impresa, arte o professione	20%****	40%	20%	40%
Usi promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta*****	70%	40%	70%	40%
Uso promiscuo ai dipendenti per un periodo inferiore alla maggior	70% per il periodo promiscuo e 20%	40%	70% per il periodo promiscuo e 20%	40%

parte del periodo d'imposta	oltre		oltre	
Uso promiscuo Amministratore	Benefit	deducibile	Benefit	deducibile
	Quota	eccedente	Quota	eccedente
	dedotta al 20%		dedotta al 20%	
	40%		40%	

* Il costo d'acquisto del veicolo non viene dedotto integralmente nel periodo d'acquisto, ma ripartito in quattro/cinque esercizi secondo la logica dell'ammortamento (costo di acquisto comprensivo dell'IVA indetraibile).

** Rientrano in questa categoria mezzi senza i quali l'attività non può essere esercitata come taxi, autonoleggio, autoscuole, pompe funebri, ecc.

*** Con limiti al costo max fiscalmente riconosciuto pari a 25.822,84 euro per le autovetture, 4.131,66 per i motocicli e 2.065,83 per i ciclomotori.

**** Con limiti al costo max fiscalmente riconosciuto pari a 18.075,99 euro per le autovetture, 4.131,66 per i motocicli e 2.065,83 per i ciclomotori.

***** Se il dipendente paga un corrispettivo per l'utilizzo promiscuo allora l'auto è considerata strumentale e i costi sono deducibili al 100%.

Fonte: Zatti (2017)

Per quanto riguarda il lavoratore dipendente, l'utilizzo a fini personali dell'auto aziendale costituisce un fringe benefit sottoposto al regime di tassazione dei redditi da lavoro dipendente. Questo avviene in virtù dell'applicazione del principio di onnicomprensività dei redditi da lavoro dipendente secondo cui qualsiasi compenso, sotto qualsiasi forma, percepito dal lavoratore dipendente, deve essere tassato in busta paga al pari del salario mensile. Tuttavia, il beneficio reddituale per il dipendente viene quantificato con un criterio forfettario che configura un sussidio a beneficio del dipendente.

La fattispecie è regolata dal comma 4 dell'art. 51 alla lettera a), del TUIR (Testo Unico delle Imposte sui Redditi – D.P.R. 917/1986) e successive modifiche, che stabilisce per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a grammi 60 per chilometro (g/km di CO₂), concessi in uso promiscuo, un costo forfettario del “25 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile Club d'Italia (ACI) deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno”.

La percentuale è elevata al 30 per cento per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km. Qualora i valori di emissione siano superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la percentuale è elevata al 40 per cento per l'anno 2020 e al 50 per cento a decorrere dall'anno 2021. Per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/km, la predetta percentuale è pari al 50 per cento per l'anno 2020 e al 60 per cento a decorrere dall'anno 2021.

In altre parole, il valore dell'uso personale è determinato nella misura forfettaria che va dal 25% al 60% del costo di utilizzo del mezzo desumibile dalle tabelle ACI su una percorrenza convenzionale di 15.000 km annui, cioè al costo per km calcolato dall'ACI per 4.500 km.

La distanza annua effettivamente percorsa dal dipendente a titolo personale in eccedenza alla soglia dei 4.500 km viene di fatto considerata come uso aziendale ed è esentata dalla tassazione. Di conseguenza, qualsiasi utilizzo del mezzo per fini personali che superi la soglia dei 4.500 km annui viene di fatto agevolato dalla tassazione corrente e costituisce un sussidio (Harding, 2014).

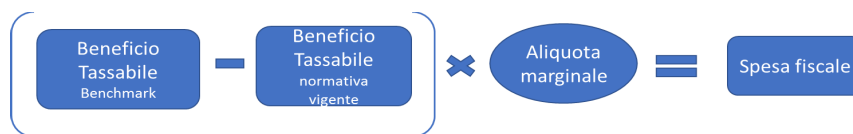
La novità introdotta dalla Legge finanziaria 2020 sembra tuttavia almeno voler indirizzare la scelta dell'auto aziendale, e del corrispondente beneficio fiscale, verso i veicoli a più basse emissioni di CO₂.

Ad incrementare questo effetto contribuisce anche il passaggio, dal primo gennaio 2021, del metodo di calcolo delle emissioni dei veicoli che passa dal ciclo NEDC (*New European Driving Cycle*), al più stringente ciclo WLTP (*Worldwide Harmonized Light Duty Vehicles Test Procedure*). Con la seconda e più recente metodologia vengono testati anche quegli accessori opzionali che aumentano il peso e la resistenza di una vettura, come gli pneumatici maggiorati e sono previsti i test Rde - *Real Emission Drive*. Si tratta di prove che vengono eseguite su strada in condizioni di guida reali, pur con dei parametri da rispettare per far sì che abbiano valore indipendentemente dal luogo di svolgimento: altitudine, temperatura, dislivello affrontato, carico del veicolo e tipo di percorso.

Quantificare il fenomeno

Quando il benefit calcolato dal sistema fiscale è inferiore al valore reale che un dipendente riceve dall'uso di un'auto aziendale, la differenza nel gettito fiscale che ne risulta può essere considerata come una spesa fiscale. Diversi studi a livello internazionale hanno cercato di quantificare questa spesa fiscale. Tra i più recenti, possiamo citare gli studi di Harding (2014) che calcola la spesa fiscale per tutti i paesi OCSE e Copenhagen Economics (2010) che considera i paesi dell'Unione Europea.

Seguendo Harding (2014) per quantificare la spesa fiscale occorre, innanzitutto, stimare il valore reale del beneficio ovvero l'ammontare di reddito che il dipendente spenderebbe sul mercato per l'acquisto e l'utilizzo dell'auto. Questa situazione può essere considerata di "benchmark" perché il dipendente è indifferente tra la prestazione in natura (auto aziendale) e una forma di retribuzione equivalente (aumento di salario). La differenza tra il benchmark e il beneficio calcolato secondo le regole vigenti moltiplicato per l'aliquota fornisce una stima della spesa fiscale:



Per calcolare il benchmark, Harding (2014) tiene conto di due componenti, una parte fissa che riguarda il costo di acquisto del mezzo (costo e IVA) e una parte variabile che riguarda l'utilizzo del mezzo (carburante e manutenzione). Per la parte variabile, lo studio assume in base a stime prese dalla letteratura che i dipendenti percorrano 20.000 km all'anno per uso personale e 10.000 km per uso aziendale.

I risultati (Tabella 25) mostrano che in Italia la tassazione del benefit copre soltanto il 37%, 32% e 29% del valore di benchmark nei tre scenari considerati (minimo, medio e alto). Il mancato gettito (ovvero spesa fiscale) va da un minimo di 1.231 ad un massimo 2.371 milioni di euro con un valore medio di 2.018 milioni.

Tabella 25 – Fringe benefit e spesa fiscale nel 2012 con 3 anni di vita utile del mezzo (valori in milioni di euro)

	Benchmark			Tassazione vigente	Beneficio non tassato			Spesa fiscale (aliquota media pari a 0,5)		
	minimo	medio	alto		minimo	medio	alto	minimo	medio	alto
Harding (2014)	4.369	5.948	6.657	1.899	2.470	4.049	4.758	1.231	2.018	2.371

Fonte: Harding (2014)

La tassazione delle auto aziendali: gli effetti distorsivi

La presenza di agevolazioni può avere impatti negativi sull'efficienza del sistema fiscale perché si riducono le entrate costringendo il decisore politico a diminuire la spesa o a recuperare il gettito attraverso altre fonti. Inoltre, le agevolazioni rendono il sistema di tassazione dei redditi non-neutrale perché incentivano la forma di remunerazione meno tassata (l'uso dell'auto aziendale) a scapito delle altre (aumento del salario). Questo produce effetti potenzialmente indesiderati sul piano dell'equità poiché chi riceve una remunerazione totale con un valore simile è tassato in modo diverso a seconda della forma in cui il reddito è percepito (equità orizzontale) e perché chi ha redditi più alti può avere maggiori probabilità di ricevere i benefici del trattamento fiscale, ad es. perché le auto aziendali sono spesso fornite a dirigenti più pagati (equità verticale). Può anche limitare la concorrenza nel mercato a favore delle imprese più grandi e/o mature che hanno maggiori possibilità di offrire un pacchetto retributivo diversificato consentendo loro di attirare lavoratori più qualificati a scapito delle imprese più giovani e/o più piccole.

Infine, tali effetti distorsivi possono avere anche impatti ambientali negativi. Come evidenziato anche da Zatti (2017) tramite una rassegna della letteratura sul tema a confronto con la normativa vigente per l'Italia, il trattamento favorevole concesso alle auto aziendali può determinare un aumento delle emissioni di gas a effetto serra e inquinanti atmosferici locali, congestione del traffico, usura delle infrastrutture stradali. L'agevolazione può, infatti, indurre a possedere un numero maggiore di auto per famiglia. Può inoltre determinare un maggiore utilizzo dell'auto con un aumento delle distanze percorse (soprattutto quando il costo sostenuto dal dipendente non coincide con il costo reale di ogni kilometro aggiuntivo percorso). Può infine modificare la composizione della flotta di veicoli favorendo veicoli di maggiori dimensioni e potenzialmente più inquinanti.

Tuttavia va sottolineato come la recente revisione dei parametri per la determinazione del beneficio reddituale del dipendente sembrano andare nella direzione opposta a quella appena citata, prevedendo benefici maggiori per i veicoli caratterizzati da più basse emissioni di CO₂.

3.3.2 Tavola riassuntiva dei sussidi nel settore Trasporti

n.	Codice sussidio	Nome	Qualifica sussidio	Effetto finanziario (mln €)		
				2018	2019	2020
1	TR.SI.03	Esenzione IVA del servizio taxi di trasporto urbano	SAD	19,00	20,00	20,00
2	TR.SI.04	Agevolazioni fiscali sui fringe benefit a favore del lavoratore che utilizza in maniera promiscua l'auto aziendale (company car lavoratore dipendente)	SAD	1.231,00	1.231,00	1.231,00
3	TR.SI.09	Esenzione del pagamento della tassa automobilistica per i possessori di veicoli ultratrentennali	SAD	20,40	20,40	20,40
4	TR.SI.10	Esenzione del pagamento della tassa automobilistica per i possessori di veicoli ultraventennali	SAD	2,05	2,05	d.q.
Totale sussidi indiretti "SAD" in Trasporti				1.272,45	1.273,45	1.271,40
5	TR.SI.05	Agevolazioni fiscali sugli abbonamenti al trasporto pubblico (locale, regionale e interregionale)	SAF	-	88,90	88,90
6	TR.SI.06	Agevolazione sulla tassa di ancoraggio a beneficio delle navi che utilizzano porti di transhipment	SAF	3,00	-	-
7	TR.SI.07	Riduzione tassa automobilistica per veicoli elettrici	SAF	0,40	0,40	0,40
8	TR.SI.08	Riduzione tassa automobilistica per veicoli a GPL o metano	SAF	11,20	11,20	11,20
9	TR.SI.11	Detrazioni fiscali per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica	SAF	-	0	0,01
10	TR.SI.12 Nuovo sussidio	Credito d'imposta per l'acquisto di cargo bike (attuazione dal 2021)	SAF	-	-	-
Totale sussidi indiretti "SAF" in Trasporti				14,60	100,50	100,51
11	TR.SD.01	Contributi per servizi marittimi per il trasporto combinato delle merci	Incerto	48,90	-	50,00
Totale sussidi diretti "Incerti" in Trasporti				48,90	-	50,00
12	TR.SD.02	Contributi per servizi di trasporto ferroviario intermodale in arrivo e in partenza da nodi logistici e portuali in Italia	SAF	20,00	-	-