

OGGETTO

CREDITO DI IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA RELATIVI AL PRIMO E AL SECONDO TRIMESTRE 2022 -IMPRESE "ENERGIVORE" -

AGGIORNAMENTO

6 GIUGNO 2022

RIFERIMENTI NORMATIVI

articolo 15 del DL 27 gennaio 2022, n. 4, convertito con modificazioni dalla L. 28 marzo 2022, n. 25 (D. Sostegni-ter),
articolo 4 del DL 1.3.2022 n. 17 (G.U. 1.3.2022 n. 50); convertito con modificazioni dalla L. 27 aprile 2022, n. 34
D.L. 21 marzo 2022, n. 21, convertito con modificazioni dalla L. 20 maggio 2022, n. 51
Circolare Agenzia Delle Entrate N. 13/E del 13 maggio 2022
Risoluzione Agenzia Delle Entrate del 21/3/2022 n.13

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

ECONOMIA AZIENDALE
CREDITI DI IMPOSTA
CREDITO IMPRESE ENERGIVORE

CODICE CLASSIFICAZIONE

40
420
120

COLLEGAMENTI

REFERENTE STUDIO

dott.ssa Adriana ADRIANI

BRIEFING

Con la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del D.L. 21/2022 destinato a contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina, è stato ampliato e potenziato il novero dei crediti d'imposta a beneficio delle **imprese energivore** a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale nei primi due trimestri del 2022.

Per quanto riguarda l'energia elettrica la panoramica di bonus fruibili comprende attualmente:

- ❖ il credito d'imposta per "imprese energivore" relativo al primo trimestre 2022, ai sensi dell'articolo 15 D.L. 4/2022;
- ❖ il credito d'imposta per "imprese energivore" relativo al secondo trimestre 2022, ai sensi dell'articolo 4 D.L. 17/2022;

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti della disciplina del credito di imposta per l'acquisto di energia elettrica relativi al primo e al secondo trimestre 2022 per le imprese "energivore".

AMBITO SOGGETTIVO

L'articolo 15 del decreto-legge n. 4 del 2022, stabilisce, al comma 1, il riconoscimento di un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'energia elettrica acquistata ed impiegata nell'attività economica durante il primo trimestre 2022, in favore delle «imprese a forte consumo di energia elettrica» (cosiddette imprese energivore) «di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, pubblicato per comunicato nella Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27 dicembre 2017».

Lo stesso contributo straordinario, in misura differente, è riconosciuto anche per il secondo trimestre 2022 a norma dell'articolo 4 del decreto legge 1° marzo 2022, n. 17.

Rientrano, pertanto, nell'ambito soggettivo di applicazione delle disposizioni agevolative in esame le imprese:

- 1) che siano qualificabili come “imprese a forte consumo di energia elettrica” ai sensi del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, ovvero le imprese aventi i requisiti di cui all'articolo 3 del suddetto DM;
- 2) *PER IL PRIMO TRIMESTRE 2022*: i cui costi medi per kWh della componente energia elettrica riferibili all'ultimo trimestre 2021 abbiano subito un incremento in misura superiore al 30 per cento del costo relativo al medesimo trimestre dell'anno 2019.
- 3) *PER IL SECONDO TRIMESTRE 2022*: i cui costi medi per kWh della componente energia elettrica riferibili al primo trimestre 2022 abbiano subito un incremento in misura superiore al 30 per cento del costo relativo al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Per quanto attiene il primo requisito si precisa che, per fruire del credito d'imposta in commento, oltre a possedere i requisiti di cui all'articolo 3 del DM 21/12/2017, è necessario che le imprese energivore risultino regolarmente inserite nell'elenco dell'anno 2022, di cui al comma 1 dell'articolo 6 del DM 21/12/2017, ossia dell'anno che include il periodo oggetto di agevolazione.

Resta inteso che, qualora l'impresa non risulti definitivamente iscritta nell'elenco relativo all'anno 2022, sebbene presente nello stesso al momento della fruizione del credito d'imposta, la stessa dovrà restituire le somme utilizzate, maggiorandole degli interessi nel frattempo maturati.

Con riferimento al requisito sub 2), si precisa che, ai fini del calcolo del costo medio per kWh della componente energia elettrica, si tiene conto dei costi sostenuti:

1. per l'energia elettrica (incluse le perdite di rete),
2. il dispacciamento (inclusi i corrispettivi relativi alla copertura dei costi per il mercato della capacità o ai servizi di interrompibilità)
3. e la commercializzazione,

ad esclusione di ogni altro onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla componente energetica. Si tratta, sostanzialmente, della macrocategoria abitualmente indicata in fattura complessivamente alla voce “spesa per la materia energia”.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 43/2022

PAGINA

3/7

Concorrono al suddetto calcolo i costi della componente energia eventualmente sostenuti in esecuzione di contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, non rilevando a tal fine che il prezzo di acquisto della stessa sia variabile per indicizzazione o predeterminato in misura fissa.

Diversamente, non concorrono al calcolo del costo medio sopra indicato, a titolo esemplificativo, le spese di trasporto, le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica, né, per espressa previsione normativa, le imposte inerenti alla componente energia.

Il costo medio così calcolato va ridotto, inoltre, dei relativi sussidi. Si ritiene, al riguardo, che per "sussidio" debba intendersi qualsiasi beneficio economico (fiscale e non fiscale) conseguito dall'impresa energivora, a copertura totale o parziale della componente energia elettrica e ad essa direttamente collegata. Si tratta, in particolare, di sussidi riconosciuti in euro/MWh ovvero in conto esercizio sull'energia elettrica.

Si precisa che per quanto attiene il secondo trimestre 2022 ai sensi del comma 2 dell'articolo 4 del DL 17 del 1/3/22, il credito d'imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle suddette imprese e autoconsumata nel secondo trimestre 2022.

IMPRESE NON ANCORA COSTITUITE AL 1 OTTOBRE 2019

Con riferimento alle imprese non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto, questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- ⇒ valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 48,11 euro/MWh4;
- ⇒ valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 11,80 euro/MWh5,

per un importo complessivo pari a 59,91 euro/MWh.

IMPRESE NON ANCORA COSTITUITE AL 1 GENNAIO 2019

Con riferimento alle imprese non ancora costituite alla data del 1° gennaio 2019, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica del primo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa al primo trimestre 2022), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- ⇒ valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN) pari, per il primo trimestre 2019, a 59,46 euro/MWh11;
- ⇒ valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per il primo trimestre 2019, a 9,80 euro/MWh12,

per un importo complessivo pari a 69,26 euro/MWh.

Si è dell'avviso, quindi, che le stesse, qualora riscontrino l'incremento richiesto dalla norma rispetto all'anzidetto parametro, possano fruire del beneficio in commento, sempreché risultino iscritte nell'elenco, per l'anno 2022, di cui all'articolo 6, comma 1, del DM21/12/2017.

MISURA E UTILIZZO DEL CREDITO

Il credito d'imposta per "imprese energivore" spetta nelle seguenti misure:

- pari al 20% della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata, nel primo trimestre 2022, ai sensi dell'articolo 15 D.L. 4/2022;
- pari al 25% della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata, nel secondo trimestre 2022, ai sensi dell'articolo 4 D.L. 17/2022 come modificato dall'articolo 5 D.L. 21/2022 che ha innalzato l'aliquota dal 20% al 25%;
- pari al 25% della spesa sostenuta per la componente energetica, prodotta e autoconsumata, nel secondo trimestre 2022 (in tal caso il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica), ai sensi dell'articolo 4 D.L. 17/2022 come modificato dall'articolo 5 D.L. 21/2022 che ha innalzato l'aliquota dal 20% al 25%.

Le spese per l'acquisto dell'energia elettrica utilizzata si considerano sostenute in applicazione dei criteri di cui all'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR e il loro sostenimento nel periodo di riferimento deve essere documentato mediante il possesso delle fatture di acquisto.

UTILIZZO DEL CREDITO DI IMPOSTA

Il credito d'imposta riconosciuto è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, da presentare tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate pena il relativo scarto.

Si precisa, quindi, che lo stesso non può essere chiesto a rimborso.

L'articolo 9 del decreto-legge n. 21 del 2022, oltre a stabilire che il credito d'imposta è utilizzabile «entro la data del **31 dicembre 2022** (...)», consente, altresì, la cessione del credito d'imposta, in alternativa alla fruizione diretta.

Sempre in tema di utilizzo in compensazione, fermo restando l'utilizzo in compensazione entro il 31 dicembre 2022, non trovano applicazione:

- il limite annuale di euro 250.000 applicabile ai crediti d'imposta agevolativi in base al citato articolo 1, comma 53, della legge n. 244 del 2007;
- il limite generale di compensabilità dei crediti d'imposta e contributi di cui all'articolo 34 della legge n. 388 del 2000, previsto per ciascun anno solare e pari a 2 milioni di euro.

Per consentire l'utilizzo in compensazione e, quindi, tramite il modello F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, la risoluzione del 21 marzo 2022, n. 13, ha istituito

- 1) il codice tributo "6960", denominato "credito d'imposta a favore delle imprese energivore (primo trimestre 2022) – art. 15 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4".

- 2) il codice tributo “6961” denominato “credito d’imposta a favore delle imprese energivore (secondo trimestre 2022) – art. 4 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17”.

Secondo quanto stabilito dalla suddetta ris. Agenzia delle Entrate, in sede di compilazione del modello F24:

- ⇒ il codice tributo deve essere esposto nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento del credito, nella colonna “importi a debito versati”;
- ⇒ nel campo “anno di riferimento” è indicato l’anno di sostenimento della spesa, nel formato “AAAA”.

Si ricorda che l’utilizzo in compensazione dei crediti d’imposta di natura agevolativa, come il credito d’imposta in commento, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2022, non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da cui emergono i crediti stessi. Ne deriva che il credito può essere compensato, anche per importi superiori a 5.000 euro annui, senza l’obbligo della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi, con apposto il visto di conformità.

CEDIBILITÀ DEI CREDITI D’IMPOSTA

L’art. 9 del d.l. n. 21 del 2022 disciplina la cessione dei crediti d’imposta di cui, rispettivamente, agli articoli 15 del d.l. n. 4 del 2022 e 4 del d.l. n. 17 del 2022 (imprese energivore).

Detti crediti, utilizzabili entro il 31 dicembre 2022, sono cedibili entro il medesimo termine, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

Al fine di uniformare la cessione dei predetti crediti a quella prevista dall’articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, con riferimento al Superbonus e ai Bonus diversi dal Superbonus, è fatta salva, inoltre, la possibilità di effettuare due ulteriori cessioni, successive alla prima, solo a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti all’albo previsto dall’articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385;
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all’albo di cui all’articolo 64 del predetto testo unico;
- imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209.

La circostanza che il legislatore abbia precisato che i crediti di cui trattasi sono cedibili “solo per intero” implica che l’utilizzo parziale di ciascun credito in compensazione tramite modello F24 impedisce la cessione della quota non utilizzata.

Le disposizioni in commento stabiliscono che, in caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta oggetto di cessione. Le norme in esame demandano l'individuazione delle modalità attuative della cessione del credito ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

ACCESSO ALL'AGEVOLAZIONE

Con riguardo al termine iniziale di fruizione del credito d'imposta in commento, in assenza di una esplicita indicazione della norma primaria, si ritiene che lo stesso decorra dal momento di maturazione del credito, ossia dalla data in cui risultano verificati i presupposti soggettivo e oggettivo.

Le norme sopra indicate, infatti, non ostano all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta di cui trattasi in un momento antecedente rispetto alla conclusione del trimestre di riferimento, a condizione che, nel rispetto di tutti gli altri requisiti previsti dalle norme a tal fine applicate, le spese per l'acquisto dell'energia elettrica consumata, con riferimento alle quali è calcolato il credito d'imposta spettante, possano considerarsi sostenute, secondo i criteri di cui all'articolo 109 del TUIR, nel predetto trimestre e il loro sostenimento sia documentato mediante il possesso delle fatture di acquisto (cfr. la FAQ pubblicata sul sito internet dell'Agenzia delle entrate in data 11 aprile 2022).

I consumi stimati, eventualmente fatturati in acconto dai gestori, non sono ammissibili e sarà necessario fare riferimento ai consumi effettivi indicati nelle fatture di conguaglio.

TRATTAMENTO FISCALE

Il credito d'imposta riconosciuto, inoltre, *«non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917»*.

Da tale ultima previsione deriva che il credito di imposta in esame:

- non incide sul calcolo della quota di interessi passivi deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 61 del TUIR;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del TUIR.

CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI E REVOCA

All'uopo si precisa che il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

In sostanza, come si evince anche dal tenore letterale della disposizione, l'agevolazione in esame risulta cumulabile con altre misure di favore (fiscali e non) insistenti sugli stessi costi ammissibili al credito d'imposta, nel limite massimo rappresentato dal costo sostenuto,

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 43/2022

PAGINA

7/7

tenendo conto, a tal fine, anche del beneficio dato dall'irrelevanza ai fini fiscali del credito d'imposta.

Eventuali ulteriori limitazioni alla fruizione del credito d'imposta possono derivare dalla circostanza che siano le discipline di tali altre misure di favore a prevedere un divieto di cumulo con altre disposizioni agevolative.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

È opportuno precisare che, ove abbiate necessità di assistenza specifica per usufruire del credito di imposta per l'acquisto di energia elettrica relativi al primo e al secondo trimestre 2022 per le imprese "energivore", dovrà essere affidato uno specifico incarico in tal senso allo STUDIO ADRIANI, non rientrando dette prestazioni nell'ambito dell'incarico di consulenza tributaria e/o aziendale continuativa e generica in essere.

Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati -
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI