

OGGETTO

CREDITO DI IMPOSTA A FAVORE DELLE IMPRESE “NON ENERGIVORE” PER L’ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA - AGGIORNAMENTO

AGGIORNAMENTO

3 OTTOBRE 2022

RIFERIMENTI NORMATIVI

Art 3 D.L. 21 marzo 2022, n. 21, convertito con modificazioni dalla L. 20 maggio 2022, n. 51; (D. Ucraina bis); art 15 del DL 27 gennaio 2022, n. 4, convertito con modificazioni dalla L. 28 marzo 2022, n. 25 (D. Sostegni-ter); art 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; Circolare Agenzia Delle Entrate N. 13/E del 13 maggio 2022; Risoluzione Agenzia Delle Entrate del 21/3/2022 n.13; Art. 2 del DL 17 maggio 2022, n.50, convertito con modificazioni dalla L. 15 luglio 2022, n. 91, pubblicato in G.U. il 15/07/2022, n. 164 (D.Aiuti); Art. 40-quater del DL 21 giugno 2022, n.73, convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2022, n. 122 pubblicato in G.U. 19/08/2022, n. 193 (D. Semplificazioni fiscali); Risoluzione Agenzia delle Entrate del 30 giugno 2022, n. 253445; Art.6 del D.L. 9 agosto 2022, n.115, convertito con modificazioni dalla L. 21 settembre 2022, n.142 pubblicato in G.U. 21/09/2022, n. 221 (D. Aiuti-Bis); Risoluzione Agenzia delle entrate n.49/E del 16 settembre 2022; Art.1, comma 3 del DL 23 settembre 2022, n.144, pubblicato in G.U. 23/09/2022, n.223 (D.Aiuti-Ter); Risoluzione Agenzia delle Entrate n.54/E del 30 settembre 2022;

ALLEGATI

CLASSIFICAZIONE

ECONOMIA AZIENDALE
CREDITI DI IMPOSTA
CREDITO IMPRESE ENERGIVORE E NON

CODICE CLASSIFICAZIONE

40
420
120

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 44/2022 – CREDITO DI IMPOSTA A FAVORE DELLE IMPRESE “NON ENERGIVORE” PER L’ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA RELATIVO AL SECONDO TRIMESTRE 2022

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 introdotto il credito d’imposta in favore delle imprese non energivore, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l’acquisto di energia elettrica nel secondo trimestre del 2022.

Successivamente, il D.L. 115/2022 c.d. Decreto Aiuti-Bis, ha riconfermato tale credito d’imposta previsto per il secondo trimestre, estendendolo nella stessa misura al terzo trimestre 2022.

Recentemente, il D.L. 144/2022 c.d. Decreto Aiuti-Ter, ha riproposto le citate agevolazioni per i successivi mesi di ottobre e novembre 2022 con alcune importanti modifiche, quali l’estensione dei beneficiari e la modifica delle scadenze.

Di seguito si riepilogano gli aspetti salienti della disciplina del credito di imposta per l’acquisto di energia elettrica relativo al secondo trimestre, terzo trimestre e per i mesi di ottobre e novembre 2022 per le imprese “non energivore”.

AMBITO SOGGETTIVO

L'articolo 3 del decreto-legge n. 21 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 **secondo trimestre 2022**, in favore delle imprese «*dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, della cui adozione è stata data comunicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 300 del 27 dicembre 2017*».

Le sopra citate imprese possono beneficiare del contributo in esame a condizione che il prezzo di acquisto della componente energia «*calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019*».

L'articolo 6 del Decreto-Legge n. 115 del 2022 (Decreto Aiuti-Bis), al comma 1, ha riproposto tale credito d'imposta per le imprese "non energivore" introdotto per il secondo trimestre, anche per il **TERZO TRIMESTRE 2022** estendendolo nella stessa misura e alle stesse condizioni.

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

- 1) che siano dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica;
- 2) i cui costi medi per kWh della componente energia elettrica riferibili al primo (ovvero secondo) trimestre 2022 abbiano subito un incremento in misura superiore al 30 per cento del costo relativo al medesimo trimestre dell'anno 2019.

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". 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.

CREDITO D'IMPOSTA PER I MESI DI OTTOBRE E NOVEMBRE 2022

Il D.L. 144/2022 c.d. decreto aiuti-bis, al fine di contrastare gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore energetico, ha riproposto le agevolazioni anche per i mesi di ottobre e novembre 2022, con importanti modifiche che hanno di fatto esteso la platea dei beneficiari.

In particolare, il comma 1 dell'art. 1 comma 3 del Decreto in esame ha previsto 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 nei **mesi di ottobre e novembre 2022**, in favore delle imprese:

- 1) dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW (in precedenza era 16,5 kW) diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017;
- 2) qualora il prezzo medio del terzo trimestre 2022 (al netto di imposte e sussidi) si incrementi di almeno il 30% di quello riferito al corrispondente periodo del 2019 (costo per kwh).

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 2019), 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.

MISURA DEL CREDITO

Nel rispetto dei requisiti sopra descritti, viene riconosciuto un credito di imposta pari al:

- **15 %** della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel **secondo e terzo trimestre** dell'anno 2022,
- **30%** della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nei mesi di **ottobre e novembre 2022**,

comprovato mediante le relative fatture d'acquisto.

Rileva, pertanto, il sostenimento delle spese per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel trimestre di riferimento.

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, Tuir e il loro sostenimento nel periodo di riferimento deve essere documentato mediante il possesso delle fatture di acquisto.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 55/2022

PAGINA

4/8

Inoltre, l'art. 2, comma 3-bis del DL 50/2022, l'art. 2, comma 3-bis e l'art.1, comma 5 del DL 144/2022 hanno previsto che ai fini della fruizione del credito energia, ove l'impresa destinataria del contributo nel trimestre di riferimento dell'anno 2022 si rifornisce dallo stesso venditore da cui si riforniva nel primo, secondo o terzo trimestre dell'anno 2019, quest'ultimo, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito, invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale è riportato il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare della detrazione spettante per il relativo trimestre dell'anno 2022. Pertanto graverà sul fornitore:

- il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e
- l'ammontare del credito d'imposta spettante per conto dell'impresa beneficiaria;

UTILIZZO DEL CREDITO

I crediti d'imposta riconosciuti sono utilizzabili-esclusivamente in compensazione mediante il modello F24 ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97, da presentare tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate pena il relativo scarto.

I suddetti crediti di imposta sono utilizzabili:

- entro il **31.12.2022**, se relativi al **secondo trimestre 2022**;
- entro il **31.03.2023**, se relativi al **terzo trimestre** e ai mesi di **ottobre e novembre 2022**.

Si precisa che gli stessi non possono essere chiesti a rimborso. Tuttavia, in alternativa alla fruizione diretta, i suddetti crediti d'imposta (ai sensi dell'art. 9 del DL n.21/2022, dell'art. 6 del DL n.115/2022 e dell'art. 1 del DL n.144/2022), possono essere ceduti dall'impresa beneficiaria.

Infine, si precisa che per tali crediti 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, la risoluzione del 16 settembre 2022, n.49 e la risoluzione del 30 settembre 2022 n. 54, hanno istituito relativi codici tributo che di seguito si riepilogano:

CODICE TRIBUTO	DESCRIZIONE
6963	Credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (secondo trimestre 2022)
6970	Credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (terzo trimestre 2022)
6985	Credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (ottobre e novembre 2022)

Secondo quanto stabilito dalle suddette 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 i crediti 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. 3, comma 3 del DL n.21/2022, l’art. 6 comma 7 del DL n.115/2022 e l’art. 1, comma 7 del DL 144/2022 disciplinano la cessione dei crediti d’imposta per le imprese non energivore.

In particolare, i suddetti crediti d’imposta in campo energetico per le imprese energivore, sono cedibili:

- entro il 31.12.2022 se relativi al II trimestre 2022 o
- entro il 31.03.2022 se relativi al III trimestre 2022 o per i mesi di Ottobre e Novembre 2022,

Detto credito è cedibile solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione. 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.

Al fine di uniformare la cessione dei predetti crediti del predetto credito 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.

Le disposizioni in commento stabiliscono che, in caso di cessione dei crediti 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. La cessione dei crediti d'imposta relativi al secondo trimestre 2022 deve essere comunicata all'Agenzia delle Entrate (provv. AE del 30.06.2022 n. 253445):

- dal 07.07.2022 al 21.12.2022;
- in caso di obbligo di visto di conformità, soltanto dal soggetto che appone il visto o in alternativa, direttamente o tramite intermediari abilitati;
- mediante l'apposito modello approvato;
- utilizzando esclusivamente i canali telematici dell'Agenzia delle entrate, nel rispetto dei requisiti definiti dalle specifiche tecniche.

Per ciascun credito d'imposta, il cedente può inviare una sola comunicazione di cessione, per l'intero ammontare del credito stesso.

I cessionari sono tenuti preventivamente ad accettare la cessione e comunicare l'opzione irrevocabile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Le comunicazioni all'Agenzia delle Entrate delle ulteriori cessioni sono effettuate, a pena d'inammissibilità, direttamente dai soggetti cedenti e avvengono esclusivamente tramite la "Piattaforma cessione crediti".

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 soggettivi.

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;

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 55/2022

PAGINA

7/8

- 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.

Inoltre, l'art. 40-quater del DL 73/2022, ha abrogato l'art. 2 comma 3-ter del DL 50/2022, il quale prevedeva che i crediti d'imposta in campo energetico in favore delle imprese non energivore, fossero concessi nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di stato in regime "de minimis".

Pertanto ad oggi non è più prevista alcuna disposizione che subordini i crediti d'imposta in esame nel calcolo del limite "de minimis" ovvero del massimale di € 200.000,00 calcolato su base triennale (periodo 2020-2022).

CUMULO CON ALTRE AGEVOLAZIONI

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, tenendo conto, a tal fine, anche del beneficio dato dall'irrilevanza 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.

COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA ENTRATE DEL CREDITO MATURATO

L'art. 1, comma 8 del DL n.144/2020 ha introdotto un nuovo adempimento per le imprese che beneficiano del credito d'imposta in campo energetico ed in particolare tale adempimento è rappresentato dall'obbligo di trasmettere all'Agenzia delle Entrate entro il 16 febbraio 2023, una comunicazione sugli importi dei crediti maturati nel corso dell'esercizio 2022, pena la decadenza dal diritto al credito maturato ma non ancora fruito.

Tale obbligo riguarda i beneficiari del credito d'imposta energia relativo al terzo trimestre e ai mesi di ottobre e novembre 2022. Rimangono escluse pertanto dall'adempimento le imprese che hanno beneficiato dei crediti d'imposta per i primi due trimestri del 2022.

Il contenuto e le modalità di presentazione della comunicazione saranno definiti con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni dall'entrata in vigore del suddetto decreto (ovvero entro il 24 ottobre 2022).

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

È opportuno precisare che, ove abbiate necessità di assistenza specifica per usufruire del credito di imposta a favore delle imprese "non energivore" per l'acquisto di energia elettrica dovrà essere affidato uno specifico incarico in tal senso allo STUDIO ADRIANI, non

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 55/2022	<small>PAGINA</small> 8/8
--------------------------------------------	------------------------------

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