

TAX CREDIT ENERGIA ELETTRICA E GAS

Le disposizioni agevolative volte al contenimento dell'aumento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale oltre che per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina possono essere di seguito riepilogati:

- il decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, rubricato "Misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina" (c.d. "decreto Aiuti"), convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91;
- il decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115, rubricato "Misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali" (c.d. "decreto Aiuti-bis"), convertito, con modificazioni, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142;
- il decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144, rubricato "Ulteriori misure urgenti in materia di politica energetica nazionale, produttività delle imprese, politiche sociali e per la realizzazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)" (c.d. "decreto Aiuti-ter"), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 novembre 2022, n. 175;
- il decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, rubricato "Misure urgenti di sostegno nel settore energetico e di finanza pubblica" (c.d. "decreto Aiuti-quater").

Le disposizioni agevolative previste in favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, con i suddetti decreti sono state sostanzialmente prorogate incrementandone la misura.

Di seguito si riporta uno specchio riepilogativo con le aliquote di credito riconosciute per i relativi trimestri di riferimento

SOGGETTI BENEFICIARI		1 trimestre 2022	2 trimestre 2022	3 trimestre 2022	4 trimestre 2022	1 trimestre 2023
IMPRESE ENERGIVORE		20%	25%	25%	40%	45%
IMPRESE ENERGIVORE	NON	-	15%	15%	30%	35%
IMPRESE GASIVORE		10%	25%	25%	40%	45%
IMPRESE GASIVORE	NON	-	25%	25%	40%	45%

NOZIONE DI IMPRESE ENERGIVORE E GASIVORE

1. IMPRESE ENERGIVORE

Per imprese a forte consumo di energia (c.d. "energivore") si intendono quindi le imprese che hanno un consumo medio di energia elettrica, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno e che rispettano uno dei seguenti requisiti (art. 3 del DM 21.12.2017):

- operano nei settori dell'Allegato 3 alla comunicazione Commissione Europea n. C (2014) 200/01 (estrazione di minerali, produzione di oli e grassi, tessitura, produzione di cemento, fabbricazione di componenti elettronici, etc.);
- operano nei settori dell'Allegato 5 alla citata comunicazione (altri settori minerari e manifatturieri non inclusi nell'Allegato 3) e sono caratterizzate da un indice di intensità elettrica positivo determinato, sul

periodo di riferimento, in relazione al Valore aggiunto lordo (VAL) ai sensi dell'art. 5 del DM 21.12.2017 non inferiore al 20%;

- non rientrano tra i precedenti punti, ma sono ricomprese negli elenchi delle imprese a forte consumo di energia redatti, per il 2013 e 2014, dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA) ex art. 39 del DL 83/2012.

Nel rinviare al DM 21.12.2017, le norme agevolative identificano le imprese a forte consumo di energia come quelle aventi i requisiti di cui all'art. 3 e, contestualmente, iscritte all'elenco CSEA di cui all'art. 6 co. 1 del citato DM (circ. Agenzia delle Entrate 13.5.2022 n. 13, § 1.1).

Inoltre, l'art. 4 del DM identifica i requisiti di intensità di costo dell'energia elettrica rispetto al VAL (almeno il 20%) o rispetto al fatturato (almeno il 2%) che le imprese devono dimostrare di raggiungere per l'iscrizione all'elenco.

Per fruire del credito d'imposta in commento, oltre a possedere i requisiti di cui al citato art. 3, è necessario che le imprese energivore risultino regolarmente inserite nell'elenco di cui all'art. 6 co. 1 del DM 21.12.2017 dell'anno 2022 o 2023, ossia quello che include il periodo oggetto di agevolazione.

Qualora l'impresa non risulti definitivamente iscritta nell'elenco relativo all'anno di riferimento, sebbene presente nello stesso al momento della fruizione del credito d'imposta, la stessa dovrà restituire le somme utilizzate, maggiorandole degli interessi nel frattempo maturati¹.

Rientrano nell'agevolazione anche le imprese energivore iscritte nell'elenco per l'anno 2022 con la "sessione suppletiva" e, conseguentemente, il credito d'imposta può essere fruito anche per i costi sostenuti nel mese di gennaio 2022².

2. IMPRESE GASIVORE

Per imprese a forte consumo di gas naturale si intendono le imprese che congiuntamente:

- operano in uno dei settori di cui all'allegato 1 al DM 21.12.2021 n. 541³;
- hanno consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di cui all'art. 3 co. 1 del DM 21.12.2021 n. 541, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

COMUNICAZIONE RELATIVA AI CREDITI D'IMPOSTA MATURATI NELL'ESERCIZIO 2022

L'articolo 1, comma 6, del decreto Aiuti-quater, dispone che i beneficiari dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale relativi al terzo trimestre 2022 (luglio, agosto e settembre) nonché relativi al quarto trimestre 2022 (ottobre, novembre e dicembre) sono tenuti a comunicare, **entro il 16 marzo 2023**, all'Agenzia delle entrate, l'importo del credito maturato nell'esercizio 2022, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito.

UTILIZZO DEI CREDITI

I codici tributo da utilizzare per la compensazione dei crediti di imposta vengono di seguito riepilogati:

SOGGETTI BENEFICIARI	1 trimestre 2022	2 trimestre 2022	3 trimestre 2022	Ottobre e novembre 2022	Dicembre 2022	1 trimestre 2023
-------------------------	---------------------	---------------------	---------------------	-------------------------------	------------------	---------------------

¹ circ. Agenzia delle Entrate 13/2022, § 1.1

² circ. Agenzia delle Entrate 11.7.2022 n. 25, § 1.1

³ l'assenza da tale elenco del codice ATECO relativo all'attività prevalente esclude l'applicabilità dell'agevolazione; cfr. risposta interpello Agenzia delle Entrate 13.1.2023 n. 18

IMPRESE ENERGIVORE	6960	6961	6968	6983	6993	7010
IMPRESE NON ENERGIVORE	-	6963	6970	6985	6995	7011
IMPRESE GASIVORE	6966	6962	6969	6984	6994	7012
IMPRESE NON GASIVORE	-	6964	6971	6986	6996	7013

I crediti di imposta possono essere utilizzati:

TERMINE COMPENSAZIONE	PERIODO RIFERIMENTO CREDITO
30.09.2023	se relativi al III e al IV trimestre 2022
31.12.2023	se relativi al I trimestre 2023

Possono essere utilizzati esclusivamente in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. 241/97 e senza applicazione dei limiti annuali alle compensazioni di cui all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 e all'art. 34 della L. 388/2000.

CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

I crediti d'imposta sono cedibili dalle imprese beneficiarie (art. 15.1 co. 4 del DL 4/2022, artt. 3, 4 e 9 del DL 21/2022, art. 6 co. 7 del DL 115/2022, art. 1 co. 4 del DL 176/2022, provv. Agenzia delle Entrate 30.6.2022 n. 253445, circ. Agenzia delle Entrate 13/2022, § 4 e circ. Agenzia delle Entrate 20/2022, § 5):

- entro il 30.9.2023 se relativi al III e IV trimestre 2022,
- entro il 31.12.2023 se relativi al I trimestre 2023
- solo per intero (l'utilizzo in compensazione tramite modello F24, da parte del beneficiario, non consente a quest'ultimo di effettuare la cessione di quel determinato credito);
- ad altri soggetti (inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari), senza facoltà di successiva cessione;
- con possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di soggetti "qualificati" (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo, imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia).

VISTO DI CONFORMITÀ

In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono, ai professionisti abilitati, il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto all'agevolazione.

CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI

I crediti d'imposta in esame sono cumulabili 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'IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

LIMITE DE "MINIMIS" - INAPPLICABILITÀ

Non è quindi più prevista alcuna disposizione che subordini i crediti d'imposta in esame al regime "de minimis" in quanto l'art. 40-quater del DL 73/2022 convertito ha abrogato l'art. 2 co. 3-ter del DL 50/2022, che prevedeva il rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato in regime "de minimis".

IRRILEVANZA FISCALE

I crediti d'imposta, per espressa previsione normativa non concorrono alla formazione del reddito e del valore della produzione ai fini dell'IRAP e non rilevano ai fini della determinazione del pro-rata di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

CONTABILIZZAZIONE DEL TAX CREDITS ENERGIA NEL BILANCIO 2022

Ai fini della contabilizzazione dei tax credits energetici, si pone il problema se:

- a. imputarli a diretta riduzione dei costi energetici relativi;
- b. rilevarli come semplice provento, ancorché estraneo alla gestione tipica dell'attività di impresa.

La problematica di questo duplice trattamento, è stata risolta in dottrina la quale è intervenuta ritenendo preferibile, e più corretto contabilmente, adottare la seconda soluzione.

Dunque, si consiglia esporre, tra i ricavi nella voce A5) del conto economico tali benefits, qualificandoli, in analogia ad altre misure sovvenzionatorie a carattere straordinario, come contributo in conto esercizio

Dott.ssa Ramona Fraticelli