



A cura di Marcello Mazzoni

Premessa

La bozza di Legge di bilancio 2023 ha prorogato al primo trimestre 2023 il periodo di spettanza dei crediti d'imposta spettanti alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale.

L'Agenzia delle Entrate, il 29 novembre 2022, ha pubblicato la circolare n. 36 contenente chiarimenti in merito ai crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale.

Di seguito si commentano le novità previste nella bozza di Legge di bilancio 2023 con riferimento ai crediti d'imposta energia e gas e i principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 36/2022.

Le novità della bozza di Legge di bilancio 2023

Come ormai di consueto da un anno a questa parte, per far fronte al caro bollette che colpisce le imprese italiane, il Governo estende il periodo di spettanza dei crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale. La misura contenuta nel disegno di legge, infatti, riconosce:

- alle imprese "energivore"¹, un credito pari al 45% della spesa sostenuta nel primo trimestre 2023 per la componente energia effettivamente utilizzata, a condizione che il costo medio d'acquisto della stessa per il quarto trimestre 2022 abbia subito un incremento superiore al 30% rispetto al costo medio d'acquisto per il quarto trimestre 2019;

¹ Imprese a forte consumo di energia elettrica di cui all'elenco per l'anno 2023 pubblicato ai sensi del DM 21.12.2017 dalla Cassa per i Servizi Energetici e Ambientali.

- alle imprese diverse dalle “energivore”, dotate di contatori di potenza pari o superiore a 4,5 kW, un credito pari al 35% della spesa sostenuta nel primo trimestre 2023 per la componente energia effettivamente utilizzata, a condizione che il costo medio d’acquisto della stessa per il quarto trimestre 2022 abbia subito un incremento superiore al 30% rispetto al costo medio d’acquisto per il quarto trimestre 2019;
- alle imprese “gasivore”² e diverse dalla “gasivore”, un credito pari al 45% della spesa sostenuta per il primo trimestre 2023 per l’acquisto di gas per usi non termoelettrici, a condizione che il prezzo di riferimento del gas pubblicato dal GME per il quarto trimestre 2022 abbia subito un incremento superiore al 30% rispetto al prezzo di riferimento per il quarto trimestre 2019.

Il credito per le imprese “energivore” spetta anche con riferimento all’energia elettrica prodotta e autoconsumata dalle stesse.

I soggetti diversi dalle imprese “energivore” e “gasivore”, che nel primo trimestre 2023, nel quarto trimestre 2022 e nel quarto trimestre 2019 si siano avvalse dello stesso fornitore di energia elettrica e gas naturale, riceveranno da quest’ultimo, su richiesta, il calcolo dell’incremento del costo della componente energia e del credito spettante per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale.

Così come per i crediti per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale spettanti per il 2022, tutti i crediti spettanti per il primo trimestre 2023:

- non concorrono alla formazione del reddito d’impresa e del valore della produzione ai fini dell’IRAP;
- 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 comma 5 del TUIR;
- sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi (purché il cumulo delle agevolazioni non superi il costo sostenuto);
- sono utilizzabili in compensazione in F24 entro il 31.12.2023, senza applicazione dei limiti annuali alle compensazioni di cui all’art. 1 comma 53 della L. 244/2007 (limite di 250.000 euro per i crediti da indicare al quadro RU del modello Redditi) e all’art. 34 della L. 388/2000 (limite di 2.000.000 euro per i crediti d’imposta compensabili in F24);
- sono cedibili³, solo per intero⁴, dalle imprese beneficiarie a terzi, con possibilità di due ulteriori cessioni, a condizione che le stesse siano effettuate a favore di banche, intermediari finanziari e imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia).

² Imprese a forte consumo di gas naturale di cui all’elenco per l’anno 2023 pubblicato ai sensi del DM 21.12.2021 dalla Cassa per i Servizi Energetici e Ambientali.

³ 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. Il credito d’imposta è usufruito dal cessionario con le stesse modalità ed entro i medesimi termini con cui sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente.

⁴ Come chiarito dall’Agenzia delle Entrate con la circolare n. 36/2022 “*La circostanza che il legislatore abbia precisato che i crediti di cui trattasi siano cedibili “solo per intero” implica che l’eventuale utilizzo parziale del credito in compensazione tramite modello F24 non consente, in ogni caso, la cessione della quota non utilizzata*”. L’utilizzo in compensazione del credito energia spettante per il secondo trimestre 2022 non preclude, invece, la cessione del credito spettante, ad esempio, per il terzo trimestre 2022.

I chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 36/2022

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 36/2022, dopo aver riepilogato le principali caratteristiche dei crediti spettanti per il terzo e quarto trimestre 2022 e dopo aver ricordato che il comma 6 dell'art. 1 del decreto Aiuti-quater ha posto a carico dei beneficiari dei crediti relativi al terzo trimestre 2022 e quarto trimestre 2022 l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle entrate, entro il 16 marzo 2023, l'importo del credito maturato nell'esercizio 2022⁵, fornisce chiarimenti specifici nella forma della domanda e risposta.

Con la domanda e risposta n. 5.1, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, in caso di locazione immobiliare con contatore intestato al proprietario dell'immobile e riaddebito da quest'ultimo al conduttore delle spese per energia elettrica e gas naturale, i crediti d'imposta possono essere fruiti, in linea di principio, dall'impresa conduttrice (e non dal locatore), pur non essendo titolare delle relative utenze, ciò in quanto la ratio del beneficio fiscale è quella di ristorare le imprese dei maggiori costi effettivamente sostenuti per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale effettivamente utilizzati. L'agenzia delle Entrate precisa, infine, che nel caso di specie i requisiti soggettivi e oggettivi per l'accesso al beneficio siano da verificarsi in capo al conduttore dell'immobile.

Con la domanda e risposta n. 5.2, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, qualora un'impresa non "energivora" disponga di più contatori, dei quali solo uno abbia una potenza superiore a quella richiesta per accedere al credito d'imposta, ai fini del calcolo dell'incremento della media dei costi di riferimento la società debba considerare i dati relativi a tutti i contatori riconducibili all'impresa (superiori e inferiori alla potenza richiesta dalla norma).

Con la domanda e risposta n. 5.4, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, per un'impresa non "energivora", il requisito del possesso di un contatore di potenza superiore a 16,5/4,5 Kw debba essere verificato solo con riferimento al trimestre per cui viene calcolato il credito spettante (non è, invece, necessario verificare tale requisito per i trimestri del 2019 e del 2022 da prendersi a riferimento per la verifica dell'incremento del costo d'acquisto della componente energia).

Con la domanda e risposta n. 5.5, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che un'impresa ("energivora" o non "energivora"), al ricorrere dei requisiti oggettivi e soggettivi, possa accedere al credito d'imposta anche qualora gli acquisti di energia elettrica avvengono senza il ricorso ad una rete pubblica.

Con la domanda e risposta n. 5.6, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che la nozione di "componente energia" includa anche i costi legati al meccanismo EU ETS - Emission Trading System (sostenuti in ottemperanza agli obblighi previsti dalla direttiva 2003/87/CE), anche qualora tali oneri siano esposti separatamente in fattura. Tale voce è da considerarsi sia in sede di verifica dei requisiti di accesso al credito d'imposta sia nel calcolo del credito spettante.

Con la domanda e risposta n. 5.8, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che, ai fini del calcolo dell'incremento di costo fra i trimestri di riferimento (2019-2022), debba tenersi conto di tutti gli acquisti di energia elettrica complessivamente effettuati in ciascuno dei periodi.

⁵ Comunicazione da effettuarsi "a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito". Il contenuto e le modalità di presentazione della comunicazione saranno definiti con un provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

L'impresa, in sostanza, deve considerare la fornitura di energia elettrica relativa a tutti i contatori utilizzati nei trimestri di riferimento, a prescindere dalla circostanza che gli stessi siano in dotazione dell'impresa in entrambi i trimestri o solo in uno di essi.

Con la domanda e risposta n. 5.10 e 5.11, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che:

- l'impresa che acquisti gas naturale liquido (GNL) possa fruire, al ricorrere degli ulteriori requisiti richiesti, del credito d'imposta riconosciuto in favore delle imprese "gasivore" e non, a nulla rilevando la forma, liquida o meno, del gas naturale acquistato;
- l'impresa che acquisti gas petrolio liquefatto (GPL) non possa usufruire dell'agevolazione riconosciuta alle imprese "gasivore" e non, ciò in quanto il GPL, sotto il profilo merceologico, non è qualificabile come "gas naturale", con la conseguenza che non possa ritenersi soddisfatto uno dei requisiti normativamente previsti per la fruizione del credito d'imposta in oggetto.

Con la domanda e risposta n. 5.13, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che le imprese non "gasivore" possano, al ricorrere dei presupposti, usufruire del credito d'imposta per l'acquisto di gas naturale utilizzato per autotrasporto (ad esclusione di quello rivenduto a terzi)⁶.

DISCLAIMER

Le informazioni contenute nella presente newsletter non possono essere considerate come un parere legale. LED Taxand non accetta alcuna responsabilità in relazione all'utilizzo di tale pubblicazione senza la collaborazione dei suoi professionisti.

⁶ Con la circolare n. 20/2022 (§2.2), l'Agenzia delle Entrate aveva già previsto tale possibilità con riferimento agli acquisti di gas per autotrazione effettuati da società "energivore".