

Le novità in materia di crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica da parte delle imprese

Carolina Lombardozi

Come illustrato nel precedente commento al decreto n. 17/2022 ([su questo sito](#)), al fine di contenere gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico e del gas naturale, negli ultimi mesi il legislatore ha introdotto diverse disposizioni [1] volte a riconoscere misure di sostegno per le imprese (cc.dd. imprese energivore e gasivore) a forte consumo di energia e gas: in particolare, è stato riconosciuto un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore di quelle imprese caratterizzate da un alto impatto dei costi energetici rispetto all'attività svolta, con lo scopo di garantire loro una parziale compensazione degli extra costi sostenuti a causa dell'eccezionale innalzamento del prezzo dell'energia. Oltre alle norme indicate nell'articolo sopra menzionato, più recentemente il c.d. "decreto aiuti" (D.L. n. 50/2022) è intervenuto per la quarta volta in poche settimane sul tema, aggiungendo nuovi crediti di imposta e ritoccando alcune delle percentuali previste dai precedenti provvedimenti. La stessa misura è stata poi estesa (rispettivamente, nella misura del 15% e del 25% delle spese sostenute per la componente energetica), anche a tutte le altre imprese diverse da quelle energivore e gasivore [2].

Con la [circolare n. 13/E del 13 maggio scorso](#) l'Agenzia delle Entrate, mettendo un po' d'ordine tra i diversi interventi normativi, ha fornito i primi chiarimenti in merito ai requisiti soggettivi e oggettivi per l'ottenimento dei crediti d'imposta da parte delle imprese a forte consumo di energia.

Dal punto di vista soggettivo, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che rientrano nell'ambito di applicazione della disposizione agevolativa in esame le imprese che, oltre a possedere i requisiti di cui all'articolo 3 del Decreto del Ministro dello sviluppo economico del 21 dicembre 2017 [3], risultano regolarmente inserite nell'elenco di cui al comma 1 dell'articolo 6 dello stesso decreto, predisposto dalla CSEA (Cassa per i servizi energetici e ambientali) per l'anno 2022 [4]. Come precisato dall'Agenzia delle Entrate, per accedere al contributo è necessario che l'impresa sia iscritta nell'elenco CSEA relativo al 2022 in via definitiva; diversamente, qualora l'impresa risulti presente in detto elenco al momento della fruizione del credito, ma successivamente - per esempio, a causa di eventuali conguagli in termini di costo dell'energia - non dovesse risultare iscritta in via definitiva, allora dovrà restituire il credito d'imposta utilizzato, maggiorato degli interessi maturati.

Il credito d'imposta per le imprese energivore è pari al 20% delle spese sostenute per la

componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre del 2022 ed al 25% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre del 2022. Tale agevolazione è riconosciuta, però, a condizione che i costi per kWh della componente energia elettrica (macrocategoria solitamente indicata in fattura complessivamente alla voce “spesa per la materia energia”), calcolati sulla base della media dell’ultimo trimestre 2021, per il credito relativo al primo trimestre 2022, e sulla base della media del primo trimestre 2022, per il credito relativo al secondo trimestre 2022, e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbiano subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019 [5].

A distanza di un mese dalla precedente, la successiva [circolare n. 20/E del 16 giugno 2016](#) si è occupata del *tax credit* per le imprese gasivore, ossia quelle che congiuntamente:

1. operano in uno dei settori di cui all’allegato 1 al DM del 21 dicembre 2021 n. 541;
2. hanno consumato, nel primo trimestre 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 n. 541 cit., al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

A tali soggetti viene riconosciuto un credito d’imposta pari al 10% della spesa sostenuta per l’acquisto del gas consumato (non per usi termoelettrici [6]) nel primo trimestre del 2022 e pari al 25% della spesa sostenuta per l’acquisto del gas naturale, consumato (non per usi termoelettrici) nel secondo trimestre del 2022. Il credito d’imposta spetta qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita all’ultimo trimestre 2021 o, a seconda, al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019. In proposito, l’Agenzia ha chiarito che la condizione relativa all’aumento della spesa, poiché riferita alla media dei prezzi del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS), può ritenersi sussistente anche per le imprese neocostituite, in quanto la norma non richiede una comparazione tra i costi sostenuti dalla singola impresa, bensì tra i prezzi medi del settore.

Anche ai fini del calcolo della spesa per l’acquisto del gas naturale (come già chiarito per l’acquisto dell’energia), devono essere considerati i costi della componente “gas” (costo della commodity), ad esclusione di ogni altro onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fatture a diverso dalla predetta componente. Si tratta, sostanzialmente, della macrocategoria abitualmente indicata in fattura complessivamente alla voce “spesa per la materia gas

naturale”, senza considerare le spese di trasporto, stoccaggio, distribuzione e misura (cosiddetti servizi di rete).

Dal punto di vista dell'utilizzo, l'Agenzia delle Entrate ha confermato quanto già chiarito con la Faq dell'11 aprile 2022, e cioè che i crediti d'imposta possono essere utilizzati in compensazione anche in un momento antecedente rispetto alla conclusione del trimestre di riferimento, purché le spese per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas naturale consumati siano sostenute nel trimestre di riferimento, ai sensi dell'art. 109 del TUIR, e siano documentate mediante il possesso della fattura di acquisto.

Anche questi crediti d'imposta come altri crediti attualmente previsti nel nostro ordinamento (a partire da quelli per gli interventi edili di cui agli artt. 119 e ss. del D.L. n. 34/2020, relativi al c.d. superbonus e simili) sono altresì cedibili dalle imprese beneficiarie [7], entro il 31 dicembre 2022, ad altri soggetti (inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari), senza facoltà di successiva cessione; ciò a meno che non si tratti di cessioni effettuate a favore di soggetti “qualificati”, come banche e intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario o imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia, nel qual caso vi è la possibilità di due ulteriori cessioni. In ogni caso di cessione del credito d'imposta è necessario il rilascio del visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto all'agevolazione, da parte di un intermediario abilitato. Il credito è inoltre cedibile “solo per intero”; pertanto, secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate, *“l'utilizzo parziale ... in compensazione ... impedisce la cessione della quota non utilizzata”*. Anche il cessionario è tenuto ad utilizzare il credito acquistato entro il 31 dicembre 2022 con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal cedente. Benché siano rinviate ad un futuro provvedimento dell'Agenzia delle Entrate le indicazioni sulle modalità operative della cessione, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni in materia dei menzionati bonus edilizi di cui agli artt. 121 e 122-bis del D.L. n. 34/2020, nella parte in cui vengono disciplinate le modalità di controllo e di eventuale recupero dell'agevolazione non spettante.

[1] Si tratta degli incentivi previsti dal D.L. n. 4 del 2022 (“decreto Sostegni-ter”), dal D.L. n. 17 del 2022 (“decreto Energia”) e dal D.L. n. 21 del 2022 (“decreto Ucraina”).

[2] Cfr. art. 2 del D.L. n. 50/2022. Quanto alle imprese non energivore che possono beneficiare dell'agevolazione in esame, si fa riferimento a quelle dotate di contatori con potenza pari o superiore a 16,5KW e diverse da quelle energivore.

[3] Dal 1° gennaio 2018 vengono classificate a forte consumo di energia le imprese che abbiano un consumo di energia elettrica pari almeno ad 1 GWh/anno (1.000.000KWh/anno considerando anche l'autoconsumo da impianti di produzione da fonti rinnovabili) nel periodo di riferimento, intendendo per ciascun anno di competenza N il triennio che va da N-4 a N-2 (per la dichiarazione 2022 il triennio di riferimento sarebbe stato 2018-2019-2020, con Delibera 479/2021/R/EEL è stato però esclusa l'annualità 2020 a seguito delle conseguenze economiche, finanziarie e di consumo che la pandemia di Covid-19 ha fatto registrare nell'anno 2020) e che rispettano uno dei seguenti requisiti: a) operano nei settori dell'Allegato 3 alle Linee guida CE (Comunicazione (2014/C 200/01); b) operano nei settori dell'Allegato 5 alle Linee guida CE (Comunicazione (2014/C 200/01) e sono caratterizzate da un indice di intensità elettrica su VAL non inferiore al 20%; c) non rientrano fra quelle di cui ai punti a) e b), ma sono ricomprese negli elenchi delle imprese a forte consumo di energia redatti per gli anni 2013 o 2014 dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA). Sono escluse da tale definizione le imprese in difficoltà ai sensi della Comunicazione della Commissione (2014/C 249/01) concernente *"Orientamenti sugli aiuti di Stato per il salvataggio e la ristrutturazione di imprese non finanziarie in difficoltà"*.

[4] L'articolo 6, comma 1, del DM del 21 dicembre 2017 stabilisce che *"la CSEA, nel rispetto delle disposizioni impartite dall'Autorità per l'energia, costituisce, in riferimento a ciascun anno di competenza, l'elenco delle imprese a forte consumo di energia di cui all'articolo 3"*. Ai sensi dell'art. 39 del D.L. del 22 giugno 2012, n. 83, detto elenco è compilato sulla base di requisiti e parametri relativi a livelli minimi di consumo ed incidenza del costo dell'energia sul valore dell'attività d'impresa.

[5] Per le imprese neo costituite per cui non è possibile operare un confronto con il 2019, il costo da utilizzare per il raffronto si assume pari alla somma delle seguenti componenti: a) valore medio del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (Pun); b) valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (Pd).

[6] La circolare ha chiarito che si può ritenere utilizzato *"per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici"* anche il gas utilizzato come carburante per motori, con la precisazione per cui l'accesso al beneficio fiscale è subordinato all'effettivo utilizzo, da parte dell'acquirente, del gas acquistato per autotrasporto, essendo così esclusi i soggetti rivenditori, non utilizzatori del gas stesso.

[7] Cfr. artt. 3 e 9 del D.L. n. 21/2022.