

Credito d'imposta energia per imprese "non energivore" in amministrazione straordinaria

Nota Redazionale

In tema di crediti d'imposta per le imprese non energivore, il documento di prassi dell'Agenzia delle Entrate n. [258/2023](#) ha dipanato, in senso positivo, il dubbio sollevato dalla società interpellante sul requisito soggettivo e specificatamente sulla possibilità di poterne usufruire o meno da parte delle cd. imprese "in difficoltà" ed assoggettate alla procedura di amministrazione straordinaria.

In particolare l'Istante ha specificato di non essere un'impresa energivora e di essere stata ammessa alla procedura di amministrazione straordinaria per le grandi imprese in crisi e che il Commissario straordinario nominato ha assunto la gestione del patrimonio dell'impresa con il duplice obiettivo di perseguire il recupero dell'equilibrio economico delle attività imprenditoriali salvaguardando, nella misura massima possibile, i livelli occupazionali e di soddisfare, con gli attivi realizzati in corso di procedura, i creditori della società.

L'interpellante ritiene di poter usufruire del credito d'imposta energia sulla base di plurime ed interessanti ragioni:

- la norma (articolo 3 D.L. n. 21 del 21/3/2022) istitutiva del credito di imposta non prevede l'esclusione dalle agevolazioni per le imprese non energivore in amministrazione straordinaria;
- la Comunicazione 2022/C131 I/01 ha adottato il "*Quadro temporaneo di crisi per misure di aiuto di stato a sostegno dell'economia a seguito della aggressione della Russia contro l'Ucraina*", ed ha previsto " 26. Gli Stati membri devono notificare tali misure di aiuto e la Commissione le valuterà direttamente a norma dell'articolo 107, paragrafo 2, lettera b), TFUE. Tali aiuti possono essere concessi a imprese in difficoltà": pertanto, ad avviso della società, anche il credito d'imposta per le imprese non energivore può essere concesso a imprese in difficoltà;
- il sito <https://www.rna.gov.it/> nell'ambito delle FAQ relative alle misure di aiuto di stato a sostegno dell'economia a seguito dell'aggressione della Russia contro l'Ucraina (quesito 14) conferma il quadro temporaneo di aiuti previsto dalla Commissione europea;
- la Comunicazione della Commissione Europea del 20 luglio 2022 (2022/C280/01) non modifica il parere espresso dalla precedente Comunicazione del 23/3/2022

sopra riportata e quindi conferma anch'essa che il credito d'imposta spetta anche alle imprese in difficoltà;

- le successive normative che hanno prorogato l'agevolazione e, parimenti, la circolare dell'agenzia delle Entrate n. 13/E del 13 maggio 2022 non prevedono alcuna esclusione per le imprese in difficoltà;
- precedenti favorevoli all'utilizzabilità delle agevolazioni fiscali concesse alle imprese in amministrazione straordinaria che hanno come obiettivo la continuità dell'azienda e dell'esercizio dell'attività economica e il mantenimento dei lavoratori nella stessa occupati, si riscontrano anche in altre norme agevolative (i.e. credito d'imposta R&S, credito d'imposta per gli investimenti L. n. 178/2020).

L'Agenzia delle Entrate, come anticipato ha fornito risposta positiva, basandosi, non già sulle argomentazioni formulate dall'istante, bensì su quanto dalla stessa chiarito con la circolare [36/E](#) del 2022: << *beneficiarie dei crediti d'imposta in esame sono le "imprese" che sostengono i costi per l'acquisto di energia elettrica...Sotto il profilo soggettivo, dunque, i crediti d'imposta sono riservati a **tutte** le imprese residenti, ivi incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, che...rispettano le condizioni normativamente previste.>> ed inoltre << **in assenza di un'espressa esclusione normativa**, possono beneficiare delle misure in commento sia gli enti commerciali sia gli enti non commerciali di cui all'articolo 73, comma 1, lettere c), del testo unico sulle imposte sui redditi (TUIR), ...**nel presupposto che esercitino anche un'attività commerciale.**>>*

Quanto riportato dall'Agenzia ("*in assenza di un'espressa esclusione normativa*") conduce innanzitutto ad analizzare la norma e dunque i cinque commi di cui è composto, appunto, l'articolo 3 del D.L. n. 21/2022 e l'attenta lettura non evidenzia alcuna esclusione per la fruizione del credito in esame da parte delle società in difficoltà nel presupposto che ricorrano i requisiti previsti dalla legge.

Mentre le imprese energivore per espressa previsione dell'articolo 3, comma 2, del D.M. 21/12/2017 sono escluse dalle agevolazioni se sono << *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"*>> (cfr. Circolare n. 13/E del 13/5/2022).

In secondo luogo occorre soffermarsi sull'istituto dell'amministrazione straordinaria e sull'inciso del documento di prassi analizzato "*i crediti d'imposta sono riservati a **tutte** le*

imprese residenti ... nel presupposto che esercitino anche un'attività commerciale" e

A mente dell'art. 1 del D. Lgs n. 270/99 l'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi è l'istituto, previsto nell'ordinamento dal diritto fallimentare, che riguarda la grande impresa commerciale insolvente *"con finalità conservative del patrimonio produttivo, mediante prosecuzione, riattivazione o riconversione delle attività imprenditoriali"*.

Il fondamento della predetta previsione normativa risiede nell'esigenza di avere una procedura concorsuale in grado di conciliare interessi differenti: il soddisfacimento dei creditori, da una parte, e il salvataggio del complesso produttivo in crisi e la conservazione dei posti di lavoro, dall'altra. La finalità è quella di evitare soluzioni liquidatorie che tengano conto dei rilevanti interessi, privati e pubblici, alla conservazione e al risanamento dell'impresa.

Per favorire il risanamento dei complessi aziendali e la salvaguardia dell'occupazione, la normativa di riferimento dispone che il commissario straordinario deve presentare in tempi brevi un programma che prevede:

1. la cessione dei complessi aziendali sulla base di un programma di prosecuzione dell'esercizio dell'impresa, di durata non superiore ad un anno (programma di cessione);
2. la ristrutturazione economica e finanziaria dell'impresa fondata su un programma di risanamento di durata non superiore a due anni (programma di ristrutturazione);

Passando al caso concreto, la procedura di amministrazione straordinaria cui è stata sottoposta l'interpellante, ai sensi dell'articolo 27[1] del D. Lgs. n.270 del 1999, è basata su un Programma di prosecuzione dell'esercizio dell'attività d'impresa, finalizzato al recupero dell'equilibrio delle attività imprenditoriali e mirato, in particolare, alla cessione dei complessi aziendali funzionanti, pertanto si tratta di una procedura indirizzata alla continuazione dell'esercizio dell'attività economica e al mantenimento della forza lavoro occupata.

Dunque la società interpellante, seppur sottoposta ad amministrazione straordinaria, possiede tutte le condizioni indicate dall'Agenzia delle Entrate per usufruire del credito in oggetto in quanto sta proseguendo l'attività d'impresa mediante l'esercizio di una effettiva attività commerciale[2], circostanza questa avallata dal fatto che la stessa attualmente ha in essere contratti di fornitura con un Ministero e prestazioni di ammodernamento e

potenziamento dei complessi aziendali funzionanti.

[1] Art. 27 Condizioni per l'ammissibilità della procedura:

Le imprese dichiarate insolventi a norma dell'articolo 3 sono ammesse alla procedura di amministrazione straordinaria qualora presentino concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività imprenditoriali.

Tale risultato deve potersi realizzare, in via alternativa: a) tramite la cessione dei complessi aziendali, sulla base di un programma di prosecuzione dell'esercizio dell'impresa di durata non superiore ad un anno ("programma di cessione dei complessi aziendali"); b) tramite la ristrutturazione economica e finanziaria dell'impresa, sulla base di un programma di risanamento di durata non superiore a due anni ("programma di ristrutturazione"); b-bis) per le società operanti nel settore dei servizi pubblici essenziali anche tramite la cessione di complessi di beni e contratti sulla base di un programma di prosecuzione dell'esercizio dell'impresa di durata non superiore ad un anno ("programma di cessione dei complessi di beni e contratti").

2-bis. Per le imprese di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto-legge 23 dicembre 2003, n. 347, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 2004, n. 39, la durata dei programmi di cui al comma 2 del presente articolo può essere autorizzata dal Ministro dello sviluppo economico fino ad un massimo di quattro anni.

[2] Sussiste un'impresa commerciale laddove la stessa è dotata di una struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi.

Il requisito della commercialità ricorre, altresì, nel caso in cui l'impresa disponga della capacità - anche solo potenziale - di soddisfare la domanda del mercato nei tempi tecnici di norma previsti, da individuarsi in relazione alle specificità dei settori economici di appartenenza.