

Roma, 22 giugno 2023

Circolare n. 136/2023

Oggetto: Ambiente – Agevolazioni per imprese energivore e gasivore – Chiarimenti – Risoluzione Agenzia delle Entrate n.27 del 19.6.2023 – Interpello Agenzia delle Entrate n.335 del 20.6.2023.

Con gli atti indicati in oggetto l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti relativi alle agevolazioni sotto forma di crediti d'imposta a favore delle imprese a più alto consumo energetico.

Si indicano di seguito i chiarimenti dei due provvedimenti indicati in oggetto.

RISOLUZIONE AGENZIA DELLE ENTRATE N.27 DEL 19.6.2023

L'Agenzia ha precisato che è possibile sanare, mediante l'istituto della *remissione in bonis*, il mancato invio della comunicazione dei crediti d'imposta per energia elettrica e gas maturati nel terzo e quarto trimestre 2022 (previsti rispettivamente dal cd *DL Aiuti bis* e dai cd *DL Aiuti ter* e *DL Aiuti quater*), il cui termine era fissato entro il 16 marzo 2023.

A tal proposito l'Agenzia ha chiarito che la mancanza di tale comunicazione, ritenuta adempimento formale, non inficia l'esistenza del credito ma ne inibisce l'utilizzo in compensazione.

Pertanto, la suddetta *remissione in bonis* dovrà essere effettuata prima del termine ultimo per l'utilizzo del credito fissata al 30 settembre 2023.

Le imprese interessate potranno utilizzare tale procedura utilizzando l'apposito canale telematico dedicato che l'Agenzia riaprirà dandone preventivo avviso sul proprio sito (<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/home>).

INTERPELLO AGENZIA DELLE ENTRATE N.335 DEL 20.6.2023

L'Agenzia ha chiarito che il credito d'imposta per le imprese energivore relativo al secondo trimestre del 2022 (previsto dal cd *DL Energia* – DL n.17/2022 come convertito dalla L.n.34/2022) non deve essere considerato quale sussidio ai fini della determinazione del credito relativo al terzo trimestre 2022 (previsto dal cd *DL Aiuti bis* – DL n.115/2022 come convertito dalla L.n.142/2022).

Il chiarimento si è reso necessario poiché, in virtù del suddetto *DL Aiuti bis*, ai fini dell'ottenimento del credito per le spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel terzo trimestre 2022 per le imprese energivore (ossia quelle che in base al DM MISE 21 dicembre 2017 consumano almeno 1 GWh/anno e il cui rapporto tra costo dell'energia utilizzata e valore aggiunto –cd VAL– deve essere almeno pari al 20 per cento) devono essere calcolati i costi per kWh della componente

energia elettrica sulla base della media del secondo trimestre 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi.

L'Agenzia ha osservato infatti che il perdurare della situazione di crisi energetica ha fatto in modo che il legislatore prorogasse le misure originarie ma che i diversi interventi debbano considerarsi quale beneficio unitario.

Cristiana Marrone
Responsabile di Area

*Per riferimenti confronta circ.re conf.le n. [121/2023](#)
Allegati due
Gr/gr*

© CONFETRA – La riproduzione totale o parziale è consentita esclusivamente alle organizzazioni aderenti alla Confetra.



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Piccole e medie imprese

Roma, 19 giugno 2023

OGGETTO: *Crediti d'imposta maturati dalle imprese c.d. "energivore"/"gasivore" e "non energivore"/"non gasivore" – Comunicazione ex articolo 1, comma 6, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176 – Applicabilità della c.d. "remissione in bonis" di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16*

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

Premesso che:

- il «*legislatore ha emanato nel corso del 2022 numerose disposizioni normative che riconoscono alle imprese, a determinate condizioni, un credito d'imposta pari a una quota delle spese sostenute per l'acquisto di energia elettrica, gas e carburanti, in misura variabile in base al periodo di riferimento*»;

- le «*imprese beneficiarie dei crediti d'imposta possono utilizzarli in compensazione tramite modello F24*»;

- l'«articolo 1, comma 6, del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, l'articolo 2, comma 5, del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144 e l'articolo 7, comma 1-quater, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115, prevedono che i beneficiari dei crediti d'imposta debbano inviare entro il 16 marzo 2023 all'Agenzia delle entrate, a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito residuo, un'apposita comunicazione dell'importo del credito maturato nell'esercizio 2022»;

- non è stata inviata «la comunicazione dell'importo del credito maturato nell'esercizio 2022 per mera dimenticanza», ma che «ricorrono i presupposti che danno luogo al diritto a fruire del credito di imposta, e che non sono iniziati accessi, ispezioni verifiche, o altre attività amministrative di accertamento»;

l'istante «chiede se sia possibile ricorrere all'istituto della remissione in bonis disciplinato dall'art. 2 della Decreto Legge 16/2012. Inoltre, viene chiesto cosa fare nel caso in cui il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate dovesse scartare la comunicazione per avvenuto superamento del termine ordinario di invio». |

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

|In sintesi, l'istante «ritiene che sia possibile fruire dell'istituto della remissione in bonis nel caso in cui, ricorrendo i presupposti previsti dalla legge per fruire del credito di imposta in commento, venga trasmessa una dichiarazione tardiva e pagata la relativa sanzione entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2022. Nel caso in cui il sistema informativo respinga la comunicazione telematica, l'istante ritiene di poter inviare il modello dichiarativo tramite pec al competente ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate.». |

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Va preliminarmente rilevato che non costituiscono oggetto di interpello né l'an (ossia l'avvenuta effettiva maturazione), né il *quantum* (i.e. il corretto computo) dei crediti cui si riferisce l'istante, come neppure alcun vaglio viene richiesto sulla loro cedibilità o il già avvenuto utilizzo in compensazione. Su tali elementi rimangano quindi impregiudicate eventuali azioni di controllo da parte degli Uffici competenti.

Tanto precisato, tramite diversi documenti di prassi pubblicati nel corso del 2022 (cfr. le circolari nn. 13/E del 13 maggio, 20/E del 16 giugno, 25/E dell'11 luglio e 36/E del 29 novembre), ai quali si affiancano le numerose risposte a specifiche richieste dei contribuenti (si vedano, tra le più recenti, le numero 8 e 259, rispettivamente pubblicate nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate il 10 gennaio ed il 21 marzo 2023), la scrivente ha già fornito ampi ragguagli sui contributi introdotti dal legislatore nel corso del medesimo anno sotto forma di crediti d'imposta per le imprese colpite dall'aumento dei costi in ambito energetico.

Nel rinviare ai citati documenti per tutti i dettagli del caso, va evidenziato che:

a) la legge 13 gennaio 2023, n. 6, di conversione del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, ha confermato la formulazione del suo articolo 1, comma 6, a mente del quale *«Entro il 16 marzo 2023, i beneficiari dei crediti d'imposta richiamati ai commi 3 e 4 [ossia i crediti d'imposta maturati dalle imprese c.d. "energivore", "gasivore" e "non energivore", "non gasivore", ai sensi delle varie disposizioni intervenute, con riferimento al terzo trimestre 2022, nonché ai mesi di ottobre, novembre e dicembre del medesimo anno], a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito non ancora fruito, inviano all'Agenzia delle entrate un'apposita comunicazione sull'importo del credito maturato nell'esercizio 2022. Il contenuto e le modalità di presentazione della comunicazione sono definiti con provvedimento del direttore della medesima Agenzia da adottarsi entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.»* (cfr. il provvedimento prot. n. 44905 del 16 febbraio 2023, nonché il successivo prot. n. 56785 del 1° marzo 2023);

b) l'articolo 1, commi da 2 a 8, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 per il primo trimestre e l'articolo 4 del decreto-legge 30 marzo 2023, n. 34, convertito con modificazioni, dalla legge 26 maggio 2023, n. 56, per il secondo trimestre, hanno istituito anche per il 2023 un apposito contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle medesime imprese, determinandone ammontare e modalità di fruizione.

Fermo restando che l'istante non precisa di quali crediti d'imposta sia esattamente titolare, ma che non può porsi alcun dubbio di remissione *in bonis* in riferimento:

- i. ai crediti relativi al primo e secondo trimestre 2022, non coinvolti nella citata comunicazione e, comunque, da utilizzare al più tardi entro il 31 dicembre 2022;
- ii. ai crediti riferiti ai primi trimestri del 2023, parimenti estranei alla citata comunicazione e, comunque, in ipotesi, non ancora maturati;

va osservato come l'adempimento di cui all'articolo 1, comma 6, del decreto-legge n. 176 del 2022 - non diversamente da quello contemplato dalle precedenti previsioni che, per i medesimi contributi (con esclusione di quelli relativi a dicembre 2022), avevano inizialmente fissato al 16 febbraio 2023 l'inoltro della comunicazione (cfr. l'articolo 1, comma 8, del decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144, come modificato dalla legge di conversione 17 novembre 2022, n. 175) - non rappresenta un elemento costitutivo dei crediti richiamati.

La sua omissione, infatti, non ne inficia l'esistenza, ma ne inibisce l'utilizzo in compensazione, qualora lo stesso non sia già avvenuto entro il 16 marzo 2023.

Si tratta, dunque, di un adempimento di natura "formale", come risulta, peraltro:

- dal già citato provvedimento del 16 febbraio 2023, dove si conferma che la comunicazione non è necessaria nell'ipotesi di integrale utilizzo in compensazione del credito entro la scadenza del 16 marzo 2023 (si veda il punto 2.6: «*La comunicazione non deve essere inviata nel caso in cui il beneficiario abbia già interamente utilizzato il credito maturato in compensazione tramite modello F24*») e la stessa non influenza i pagamenti effettuati in

precedenza [cfr. il punto 3.1: *«la comunicazione di cui al presente provvedimento deve essere inviata entro il 16 marzo 2023 a pena di decadenza dal diritto alla fruizione del credito residuo, il mancato invio di una valida comunicazione determina l'impossibilità di utilizzare il credito in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (modello F24), a decorrere dal 17 marzo 2023.»*];

- dalle circolari nn. 13/E e 20/E del 2022 che, con riferimento ai contributi relativi ai primi due trimestri del 2022, ma con indicazione di ordine generale valida anche per i periodi successivi, hanno puntualizzato che, *«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 soggettivo e oggettivo nonché certificativo previsti dalla disciplina agevolativa in commento. 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 [...], 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).»* (così, in particolare, la circolare n. 20/E).

Quanto precisato sulla natura della comunicazione rende alla stessa applicabile la previsione dell'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, come modificato dalla legge di conversione 26 aprile 2012, n. 44, disciplinante la c.d. "remissione in bonis", secondo cui la *«fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata*

constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza, laddove il contribuente:

- a) abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;*
- b) effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;*
- c) versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 [euro 250,00, ndr.], secondo le modalità stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista.».*

L'indicazione di ordine generale appena fornita va, tuttavia, coordinata con le peculiarità dei crediti in esame, i quali, in riferimento ai periodi oggetto di comunicazione (terzo trimestre 2022, ottobre, novembre e dicembre dello stesso anno) «sono utilizzabili esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, entro la data del 30 settembre 2023.» (cfr. l'articolo 1, comma 3, del decreto-legge n. 176 del 2022).

Ne deriva che la remissione in bonis, dovendo necessariamente precedere l'utilizzo del credito, non può essere effettuata oltre il termine fissato a tal fine (i.e., ad ora, il 30 settembre 2023) e comunque va eseguita prima dell'utilizzo in compensazione del credito.

Peraltro, stante l'espressa previsione normativa, si rammenta che il ricorso a tale istituto è inibito in presenza di attività di controllo poste in essere prima del suo perfezionamento. Come visto, infatti, la remissione *in bonis* «non è preclusa, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza,» (si veda il già citato articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 16 del 2012).

Lo scarto della delega di pagamento recante i crediti che avrebbero dovuto formare oggetto di una tempestiva comunicazione, se avvenuto, come sembra nel caso di specie, in esclusiva ragione della sua semplice omissione - ma lo stesso varrebbe in ipotesi di mero errore nella compilazione della stessa - non rientra tra le ipotesi inibitorie. Tale tipologia di scarto, infatti, rappresenta un *alert*, operato dal sistema informatizzato dell'Agenzia delle Entrate in occasione del tentativo di invio del modello F24 recante la compensazione, il quale segnala l'anomalia del mancato invio della comunicazione o sue eventuali incongruenze e non appura una violazione.

In ultimo, per quanto riguarda le modalità con cui procedere all'invio della comunicazione oltre il termine del 16 marzo 2023, si segnala che lo stesso potrà avvenire come in precedenza, stante la riapertura del canale telematico dedicato, che sarà resa nota nei prossimi giorni con apposito avviso pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia, cui si rinvia per tutti i dettagli del caso. |

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

LA DIRETTRICE CENTRALE
Danila D' Eramo
(firmato digitalmente)

Risposta n. 355/2023

OGGETTO: Articolo 6, comma 1, del decreto-legge del 9 agosto 2022 n. 115 convertito, con modifiche, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142 – cd. credito energivori – nozione di "sussidio"

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA SPA (di seguito, Istante o la società), società operante nel settore della _____, riferisce di qualificarsi, per l'anno 2022, quale impresa a forte consumo di energia elettrica (c.d. impresa "energivora"), ai sensi del Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 21 dicembre 2017.

ALFA SPA consuma ingenti quantità di energia elettrica che vengono autoprodotte attraverso **due unità cogenerative** di sua proprietà, alimentate attraverso l'utilizzo del gas metano e, in via secondaria, acquistate dalla rete nazionale.

La società istante fa presente di aver fruito del credito energivori previsto per il secondo trimestre del 2022, ai sensi dell'articolo 4, comma 1 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito dalla legge 27 aprile 2022, n. 34.

L'articolo 6, comma 1, del decreto-legge del 9 agosto 2022 n. 115 convertito, con modificazioni, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142, riconosce, in favore delle *"imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017"* un *"contributo straordinario"*, fruibile 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 terzo trimestre 2022 (di seguito anche *"Credito energivori terzo trimestre 2022"*), a condizione che i *"costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del secondo trimestre 2022 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi"* abbiano subito *"un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento relativo al medesimo periodo dell'anno 2019"* (di seguito anche *"test dell'incremento del 30 per cento"*).

Al riguardo, l'Istante chiede se il credito d'imposta fruito per il secondo trimestre, ai sensi dell'articolo 4, comma 1 del decreto-legge n. 17 del 2022, debba essere considerato quale *"sussidio"*, ai fini del calcolo dell'incremento del 30 per cento, rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019, per l'accesso al credito energivori del terzo trimestre 2022 (**quesito n. 1**).

La società istante, inoltre, fa presente di aver fruito anche del cd. *"credito energivori autoconsumo"* previsto per il secondo trimestre 2022, ai sensi dell'articolo 4, comma 2, del decreto-legge del 1° marzo 2022, n. 17.

In ordine al cd. "credito energivori autoconsumo" relativo al terzo trimestre 2022, l'interpellante evidenzia come l'articolo 6, comma 1 secondo periodo, del decreto-legge del 9 agosto 2022, n. 115, ai fini del test dell'incremento del 30 per cento, fa testuale riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica, senza nulla disporre - a differenza di quanto previsto nel primo periodo del medesimo articolo 6 per i costi sostenuti per l'acquisto dell'energia elettrica - circa la rilevanza di eventuali sussidi ricevuti.

Al riguardo, l'istante chiede di sapere se, ai fini del calcolo dell'incremento del costo relativo al credito energivori autoconsumo terzo trimestre 2022, debba tenersi conto di eventuali "sussidi" fruiti e, in particolare, se rientri in tali sussidi il credito energivori autoconsumo fruito per il secondo trimestre 2022 (**quesito n. 2**).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

È opinione dell'Istante che il credito energivori fruito dalla società per il secondo trimestre non configuri un "sussidio" ai fini del test del 30 per cento per l'accesso al credito energivori terzo trimestre 2022, in quanto, in caso contrario, si arriverebbe al risultato verosimilmente non voluto dal legislatore di riconoscere il credito d'imposta a trimestri alterni, pur in presenza di consumi costanti (quesito n.1).

Inoltre, in ordine al credito energivori autoconsumo terzo trimestre 2022 previsto dall'articolo 6, comma 1 del decreto-legge n. 115 del 2022, l'istante ritiene che l'assenza di un riferimento testuale ai "sussidi" debba far ritenere che il credito per l'autoconsumo

fruito nel secondo trimestre 2022 non debba essere ricompreso nel test dell'incremento del 30 per cento (**quesito n. 2**).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si evidenzia che il presente parere verte sui due specifici quesiti espressamente prospettati dall'Istante, relativi, rispettivamente, all'incidenza del credito d'imposta riconosciuto per il secondo trimestre su quello asseritamente spettante per il terzo (primo quesito) ed alla rilevanza di eventuali sussidi in relazione al credito per l'autoconsumo fruito (secondo quesito) e non implica né presuppone la verifica della sussistenza delle condizioni previste dalla legge per il riconoscimento dei suddetti contributi né si estende a questioni diverse da quelle che hanno costituito oggetto di espressa richiesta di chiarimenti.

Tanto premesso, si ricorda che al fine di contenere l'aumento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale e di contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina sono stati emanati, tra gli altri:

- 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 (c.d. "decreto Aiuti-quater"), recante «Misure urgenti di sostegno nel settore energetico e di finanza pubblica», convertito, con modificazioni, dalla legge 13 gennaio 2023, n. 6.
- la legge 29 dicembre 2022, n. 197 ("legge di bilancio 2023"), recante il «Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025».

In particolare, l'articolo 6, comma 1, del citato decreto-legge del 9 agosto 2022, n. 115, dispone che *"Alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017 [...] i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del secondo trimestre 2022 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30 per cento rispetto al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 25 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel terzo trimestre 2022"* (enfasi aggiunta).

Ai sensi del medesimo articolo 6, comma 1, *"è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese di cui al primo periodo e dalle*

stesse autoconsumata nel terzo trimestre 2022. In tal caso l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al terzo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica".

Al riguardo, giova ricordare che i chiarimenti in merito ai predetti benefici sono stati forniti con le circolari n. 13/E del 2022, n. 25/E del 2022 e n. 36/E del 2022 cui, per quanto non diversamente specificato in questa sede, si rinvia.

In particolare, con la circolare n. 13/E del 2022 è stato precisato che:

- si considera spesa agevolabile quella sostenuta per l'acquisto della componente energetica (costituita dai costi per l'energia elettrica, il dispacciamento e la commercializzazione), ad esclusione di ogni 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". Non costituiscono spese agevolabili, a titolo di esempio, le spese di trasporto e le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica (cfr., in particolare, par. 1.2);

- per "sussidio" si intende 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 (paragrafo 1.1).

Tanto premesso, facendo riferimento al caso concreto descritto dalla Società - che si qualifica come impresa "energivora" - in relazione al **primo quesito** si osserva quanto segue.

Le disposizioni qui in commento, come già evidenziato nei menzionati documenti di prassi, sono finalizzate a contenere l'aumento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale e di contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina e risultano, in linea di principio, destinate a tutte le "imprese" che sostengono i costi per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale nell'ambito del proprio processo produttivo (sempre che ricorrano tutte le ulteriori condizioni di accesso).

Come dimostra il susseguirsi dei diversi provvedimenti normativi sopra menzionati, il perdurare della situazione che ha giustificato l'originario intervento normativo ha spinto il legislatore a prorogare le misure originarie nel quadro di un intervento che deve comunque considerarsi "unitario" in quanto collegato ad una unitaria situazione di crisi che si è prolungata ben oltre l'originario orizzonte temporale.

Valutate sotto il profilo della loro *ratio*, infatti, le disposizioni sopra richiamate hanno inteso introdurre un beneficio unico *"a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti"* dalle predette imprese per tutto il 2022 e per parte del 2023.

Oltre che in termini di *ratio* tale soluzione trova conferma anche nella circostanza che, tenuto conto di quanto precisato nella citata circolare n. 13/E del 2022 (secondo cui *"per "sussidio" (deve) 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)*, il contributo

riconosciuto per il trimestre precedente - pur essendo astrattamente un elemento correlato all'aumento del prezzo della componente energia - non configura un elemento "di copertura" totale o parziale della componente energia di cui l'impresa ha fruito all'atto del sostenimento del relativo costo, in quanto introdotto *ex post* a compensazione di questo senza, tuttavia, diretta incidenza sull'originario costo.

Per le medesime ragioni, le predette conclusioni sono estensibili anche al credito d'imposta disciplinato dall'articolo 6, comma 1, del decreto-legge del 9 agosto 2022, n. 115. Al riguardo, in questo caso depone in tal senso anche il tenore letterale della disposizione appena menzionata che, ai fini del test di accesso, considera come incremento la mera variazione del prezzo "unitario" del combustibile.

In conclusione, i crediti d'imposta energivori relativi al secondo trimestre del 2022, di cui all'articolo 4, comma 1 del decreto-legge n. 17 del 2022, non rientrano tra gli eventuali sussidi ai fini della determinazione del credito relativo al terzo trimestre 2022 (articolo 6 del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115).

Del pari, l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata deve essere calcolato dalla società istante con riferimento alla variazione del prezzo unitario del gas acquistato ed utilizzato per la produzione della medesima energia elettrica, senza tenere conto del credito energivori autoconsumo di cui all'articolo 4, comma 2 del decreto-legge n. 17 del 2022 n. 17, relativo al secondo trimestre 2022.

Si ricorda, in ogni caso, che il presente parere si basa sulle informazioni fornite dal richiedente, assunte acriticamente così come illustrate nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità e completezza.

**firma su delega del Direttore Centrale, Capo
Divisione aggiunto Delega n. 14034 del
10 novembre 2022 IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**