



CONFINDUSTRIA

**I contributi straordinari, sotto forma di crediti d'imposta,  
riconosciuti alle imprese per gli acquisti di energia e gas**

**GUIDA BREVE FISCALE**

**23 dicembre 2022**

## Sommario

<b>1. Premessa</b>	<b>2</b>
<b>2. Evoluzione normativa</b>	<b>2</b>
<b>3. Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore</b>	<b>3</b>
<b>4. Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese gasivore</b>	<b>8</b>
<b>5. Credito d'imposta a favore delle imprese non energivore</b>	<b>11</b>
<b>6. Credito d'imposta a favore delle imprese non gasivore</b>	<b>12</b>
<b>7. Utilizzo dei crediti d'imposta</b>	<b>13</b>
<b>8. Novità del DDL Bilancio 2023</b>	<b>15</b>

## 1. Premessa

Al fine di far fronte all'innalzamento dei prezzi di acquisto di energia e gas registratisi a seguito della crisi internazionale scoppiata in Ucraina, il Legislatore è intervenuto con l'introduzione di crediti d'imposta mirati a compensare i maggiori costi sostenuti dalle imprese.

Si tratta dei **contributi straordinari**, sotto forma di **crediti d'imposta**, a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica (cc.dd. **energivore**) e gas naturale (cc.dd. **gasivore**).

Nei paragrafi successivi, saranno delineati i tratti salienti della disciplina, partendo dall'evoluzione normativa fino ad arrivare alle modalità di utilizzo di tali agevolazioni.

## 2. Evoluzione normativa

Può essere utile, prima di addentrarsi nella disciplina dei crediti d'imposta, ricapitolare tutti gli interventi normativi che si sono susseguiti nell'anno.

### **Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore**

- Articolo 15.1 del Decreto legge 27 gennaio 2022, n. 4 (DL Sostegni-ter);
- Articolo 5 del Decreto legge 1 marzo 2022, n. 17 (DL Energia);
- Articolo 4 del Decreto legge 21 marzo 2022, n. 21 (DL Ucraina);
- Articolo 6 del Decreto legge 9 agosto 2022, n. 115 (DL Aiuti-bis);
- Articolo 1 del Decreto legge 23 settembre 2022, n. 144 (DL Aiuti-ter);
- Articolo 1 del Decreto legge 18 novembre 2022, n. 176 (DL Aiuti-quater);
- Disegno di Legge di Bilancio 2023 (articolo 1, comma 2)<sup>1</sup>

### **Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale**

- Articolo 15.1 del Decreto legge 27 gennaio 2022, n. 4 (DL Sostegni-ter);
- Articolo 5 del Decreto legge 1 marzo 2022, n. 17 (DL Energia);
- Articolo 4 del Decreto legge 21 marzo 2022, n. 21 (DL Ucraina);

---

<sup>1</sup> La guida fa riferimento al testo approvato il 22 dicembre 2022 in Commissione Bilancio della Camera.

- Articolo 4 del Decreto legge 17 maggio 2022, n. 50 (DL Aiuti);
- Articolo 6 del Decreto legge 9 agosto 2022, n. 115 (DL Aiuti-bis);
- Articolo 1 del Decreto legge 23 settembre 2022, n. 144 (DL Aiuti-ter);
- Articolo 1 del Decreto legge 18 novembre 2022, n. 176 (DL Aiuti-quater);
- Disegno di Legge di Bilancio 2023 (articolo 1, comma 2)

Altrettanto utile, al fine di districarsi tra gli interventi normativi susseguitesesi nel tempo, osservare che le disposizioni agevolative di cui all'articolo 6 del decreto Aiuti-bis, all'articolo 1 del decreto Aiuti-ter e all'articolo 1 del decreto Aiuti-quater, previste in favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, prorogano le agevolazioni già riconosciute con riferimento a periodi precedenti – introdotte con il decreto Sostegni-ter, il decreto Energia e il decreto Ucraina – incrementandone la misura.

Seppure le modalità di utilizzo dei crediti risultino le medesime, vi sono differenziazioni con riguardo alle intensità delle agevolazioni rispetto ai diversi periodi d'imposta cui esse fanno riferimento.

### 3. Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese energivore

Partendo dal contributo straordinario a favore delle c.d. imprese energivore, questo è stato introdotto dall'articolo 15 del Decreto legge 27 gennaio 2022, n. 4 (DL Sostegni-ter). Il citato articolo 15 prevedeva un contributo, sotto forma di credito d'imposta pari al **20%** delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel **primo trimestre 2022**.

L'articolo 4 del DL n. 17 del 2022 ha esteso poi lo stesso credito anche al **secondo trimestre del 2022** e l'articolo 5 del DL n. 21 del 2022 ne ha rideterminato l'aliquota portandola al **25%** delle spese sostenute.

Un'ulteriore proroga del periodo ammesso all'agevolazione è stata effettuata dall'articolo 6 del DL Aiuti-bis laddove ha previsto lo stesso credito del **25%** anche per il **terzo trimestre 2022**.

L'articolo 1, comma 1 del Decreto legge 23 settembre 2022 n. 144 (DL Aiuti-ter) ha prorogato tale misura agevolativa con riferimento alle spese per l'acquisto e l'autoconsumo della componente energetica, prevedendo un credito d'imposta pari al **40%** delle spese sostenute nei mesi di **ottobre e novembre 2022**.

Infine, l'articolo 1 del DL n. 176 del 2022 ha esteso il credito, nell'ultima formulazione, anche al mese di **dicembre 2022**.

## Requisiti soggettivi

Il contributo spetta alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al **decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017**, pubblicato per comunicato nella Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27 dicembre 2017.

Dunque, perché si possa accedere al credito, è necessario che i potenziali beneficiari siano inquadrabili nei requisiti contenuti nel DM MiSE. Tale decreto, in attuazione dell'articolo 19 della Legge europea 2017, ha avuto la finalità di riordinare il sistema delle agevolazioni per le imprese a forte consumo di energia elettrica, al fine di armonizzarlo alle disposizioni comunitarie in materia.

L'articolo 3 del DM, come specificato anche nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 13/E del 13 maggio scorso<sup>2</sup>, specifica che accedono alle agevolazioni 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:

- a) operano nei settori dell'allegato 3 alle Linee guida CE<sup>3</sup>;
- b) operano nei settori dell'allegato 5 alle Linee guida CE e sono caratterizzate da un indice di intensità elettrica positivo determinato, sul periodo di riferimento, in relazione al VAL ai sensi dell'articolo 5, comma 1 (di seguito: 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) in attuazione dell'articolo 39 del decreto legge n. 83/2012.

Sono escluse dalle agevolazioni 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"<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> [https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/4419702/circolare\\_13\\_maggio\\_2022.pdf/3110a938-374d-fd07-f310-10bcc087834a](https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/4419702/circolare_13_maggio_2022.pdf/3110a938-374d-fd07-f310-10bcc087834a)

<sup>3</sup> Comunicazione (2014/C 200/01) della Commissione europea recante "disciplina in materia di aiuti di Stato a favore dell'ambiente e dell'energia 2014-2020".

<sup>4</sup> Cfr. Articolo 3, comma 2 del DM.

L’Agenzia delle Entrate, inoltre, nella circolare n. 13/E, specifica altresì che, “per fruire del credito d’imposta in commento, oltre a possedere i requisiti di cui al citato articolo 3, sia necessario che le imprese energivore risultino regolarmente inserite nell’elenco, di cui al comma 1 dell’articolo 6 [del DM], dell’anno 2022, ossia quello che include il periodo oggetto di agevolazione”.

L’articolo 6, comma 1 del DM stabilisce, infatti, che “la CSEA (Cassa per i servizi energetici e ambientali), 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”.

Qualora l’impresa non risulti definitivamente iscritta nell’elenco relativo all’anno 2022 - specifica l’Agenzia - sebbene presente nello stesso al momento della fruizione del credito d’imposta, la stessa dovrà restituire le somme utilizzate, maggiorandole degli interessi nel frattempo maturati.

La circolare n. 36/E del 29 novembre 2022<sup>5</sup>, riportante una serie di FAQ con cui sono stati forniti molti chiarimenti in materia, approfondisce un tema ricorrente ossia la spettanza dei crediti d’imposta per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale in caso di locazione di immobile.

In particolare, viene chiesto all’Agenzia quale sia il soggetto legittimato ad usufruire dei crediti d’imposta in commento, qualora sia concesso in locazione un immobile e le relative spese per l’utilizzo di energia elettrica o gas naturale siano sostenute dall’impresa conduttrice dell’immobile, ancorché questa non sia titolare delle utenze, che risultano intestate al locatore e riaddebitate analiticamente al conduttore.

L’Agenzia risponde che, con riferimento ai crediti energia, questi ultimi possono essere fruiti dall’impresa conduttrice (e non dal locatore), che ne sostiene l’effettivo onere economico attraverso un riaddebito analitico, pur non essendo titolare delle relative utenze.

La norma, infatti, istituisce il credito con riferimento all’acquisto della componente energetica “effettivamente utilizzata”.

I requisiti di accesso, quindi, vanno verificati in capo al conduttore.

---

<sup>5</sup> <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/4785312/Circolare+n+36+crediti+energia+gas+terzo+e+quarto+trimestre+ore+15.pdf/32a47299-8df0-80ef-f5af-a87059763865>

L'Agenzia precisa, inoltre, che, al fine della fruizione di tali crediti d'imposta, il sostenimento delle spese deve essere documentato mediante il possesso delle fatture, intestate al locatore o delle note di riaddebito delle stesse, oltre al contratto di locazione dell'immobile o di altro atto che preveda l'imputazione analitica delle spese concernenti tali utenze in capo al conduttore, nonché di documentazione probativa relativa al pagamento da parte del conduttore.

### Requisiti oggettivi

Al fine di accedere al contributo, la norma richiede che vi sia stato, nel periodo preso a riferimento, effettivamente un aumento dei costi della componente energia elettrica.

In particolare, per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel **primo trimestre 2022**, i costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media dell'ultimo trimestre 2021 e, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, devono aver subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019.

Per le spese sostenute, invece, nel **secondo trimestre 2022**, i costi della componente energia elettrica devono essere calcolati sulla base della media del primo trimestre 2022 e aver subito un incremento superiore al 30% relativo al medesimo periodo del 2019.

Continuando con il **terzo trimestre 2022**, i costi sono calcolati sulla base della media del secondo trimestre 2022 e devono aver subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019.

Infine, con riferimento ai mesi di **ottobre, novembre e dicembre 2022** (IV trimestre 2022), i costi sono calcolati sulla base della media del terzo trimestre 2022 e devono aver subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019.

Le agevolazioni sopra descritte riguardano, altresì, i costi relativi all'energia elettrica prodotta ed autoconsumata dalle imprese energivore nel secondo, terzo e quarto trimestre del 2022. Nel caso specifico, l'incremento del costo per kWh dell'energia elettrica deve essere calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione dell'energia stessa e il credito sarà determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media del prezzo unico nazionale, dei mesi presi a riferimento.

Verificatesi queste condizioni, spetta alle imprese beneficiarie un credito d'imposta la cui intensità varia a seconda del periodo agevolativo preso a riferimento.

Di seguito, si riporta, quindi, una tabella riassuntiva con le aliquote riconosciute per i diversi periodi d'imposta.

<b>Soggetti beneficiari e norma di riferimento</b>	<b>Misura del credito</b>	<b>Trimestre agevolato</b>	<b>Periodo di raffronto per prezzo medio</b>
Imprese energivore (Articolo 15 DL n. 4/2022)	20%	I trimestre 2022	Ultimo trimestre 2021 con ultimo trimestre 2019
Imprese energivore (Articolo 4 DL n. 17/2022)	25%	II trimestre 2022	I trimestre 2022 con I trimestre 2019
Imprese energivore (Articolo 6 DL n. 115/2022)	25%	III trimestre 2022	II trimestre 2022 con II trimestre 2019
Imprese energivore (Articolo 1 DL n. 144/2022)	40%	IV trimestre 2022	III trimestre 2022 con III trimestre 2019

La spesa agevolabile, come chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate<sup>6</sup>, è costituita da quella sostenuta per l'acquisto della componente energetica – comprensiva dei costi per l'energia elettrica, il dispacciamento e la commercializzazione, ad esclusione di ogni altro onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura, diverso dalla componente energetica.

Pertanto, continua l'Agenzia, sono escluse le spese di trasporto e le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica.

Ai sensi della norma, vanno esclusi dal costo medio anche le imposte e eventuali sussidi. Laddove per sussidi, la circolare n. 13/E citata, ha chiarito che debba 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."<sup>7</sup>

Con riferimento alle imprese non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019, ai fini del credito previsto per il primo trimestre 2022, in assenza di dati relativi al parametro iniziale di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia

---

<sup>6</sup> Cfr. Circolare n. 13/E del 13 maggio 2022, par. 1.2.

<sup>7</sup> Si precisa che imposte e sussidi rilevano esclusivamente ai fini del calcolo del costo medio della componente energia elettrica, relativo all'ultimo trimestre del 2019 e del 2021. Non rilevano, invece, per il calcolo del credito d'imposta parametrato alle spese agevolabili sostenute nel primo trimestre 2022 (Circolare n. 13/E del 13 maggio 2022, par. 1.1).

elettrica dell'ultimo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa all'ultimo trimestre 2021), questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti:

- valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 48,11 euro/MWh<sup>4</sup>;
- valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD) pari, per l'ultimo trimestre 2019, a 11,80 euro/MWh<sup>5</sup>, per un importo complessivo pari a 59,91 euro/MWh.

Le spese si considerano sostenute in applicazione dell'articolo 109, commi 1 e 2 del TUIR e il loro sostenimento deve essere documentato tramite il possesso di fatture di acquisto.

#### 4. Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese gasivore

Il credito d'imposta a favore delle imprese gasivore è stato introdotto dall'articolo 5 del c.d. DL Energia, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto di gas naturale. La norma di cui all'articolo 5 prevedeva tale contributo per il **secondo trimestre del 2022** con un'aliquota del **15%** della spesa sostenuta. Successivamente tale aliquota è stata incrementata al **20%** dall'articolo 5 del DL Ucraina per poi passare al **25%** per il **terzo trimestre del 2022**.<sup>8</sup>

Da sottolineare che, con il DL Aiuti (articolo 4), il legislatore è intervenuto operando ex post l'estensione della disciplina di tale credito anche per il **primo trimestre del 2022** (con aliquota pari al 10%).

Infine, gli artt. 1 del DL Aiuti-ter e 1 del DL Aiuti-quater incrementano ulteriormente la misura, portandola al **40%**, per il **terzo trimestre del 2022**.

#### Requisiti soggettivi

Destinatarie del contributo, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese gasivore sono le "imprese a forte consumo di gas naturale".

La norma specifica debba intendersi tale l'impresa "che opera in uno dei settori di cui all'allegato 1 al decreto del Ministro della Transizione ecologica 21 dicembre 2021, n. 541

---

<sup>8</sup> Modifica effettuata dall'articolo 6, comma 2 del Decreto Aiuti-bis (DL n. 115/2022).

[...] e (che) ha consumato un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, del medesimo decreto, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici".

Quindi, specularmente al credito d'imposta per le imprese energivore, affinché si possa accedere all'agevolazione in commento, è necessario che l'impresa beneficiaria operi in uno dei settori di cui all'allegato 1 del decreto MiTE citato. Tale allegato riporta un elenco di settori, con i rispettivi codici NACE, in cui operano le imprese a forte consumo di gas naturale con un indice di intensità di scambi internazionali non inferiore al 4%.

Contestualmente è necessario verificare i consumi di gas naturale che non dovranno essere inferiori al 25% del volume del gas indicato all'articolo 3 del Decreto MiTE. Il citato articolo 3 considera imprese a forte consumo di gas naturale, le imprese che hanno un consumo medio di gas naturale, calcolato per il periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno (ovvero 94.582 Sm<sup>3</sup> /anno, considerando un potere calorifico superiore per il gas naturale pari a 10,57275 kWh/Sm<sup>3</sup>).<sup>9</sup>

Al fine di poter accedere al beneficio in esame, è richiesto, inoltre, che le imprese abbiano subito un incremento del prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media riferita all'ultimo trimestre 2021 (per il credito concesso per il I trimestre 2022), al primo trimestre 2022 (per il credito concesso per il II trimestre 2022), al secondo trimestre 2022 (per il credito concesso nel III trimestre 2022), al terzo trimestre 2022 (per il credito concesso nel IV trimestre 2022) dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei Mercati Energetici (GME), superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito ai corrispondenti trimestri del 2019.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20/E del 16 giugno 2022<sup>10</sup> (par. 2.1) ha chiarito che, con riferimento alle imprese non ancora costituite alla data del 1° ottobre 2019, considerato che la condizione relativa all'aumento della spesa va verificata con riferimento alla media dei prezzi del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS), laddove tale requisito sussista, il credito d'imposta è riconosciuto anche a favore delle imprese neocostituite, in quanto la norma non richiede una comparazione tra i costi sostenuti dalla singola impresa, bensì tra i prezzi medi del settore.

---

<sup>9</sup> L'articolo 3 specifica poi che la CSEA, nel rispetto delle disposizioni impartite dall'ARERA, costituisce, in riferimento a ciascun anno di competenza, l'elenco delle imprese a forte consumo di gas naturale di cui al comma 1.

<sup>10</sup> [https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/4495900/Circolare\\_n\\_20\\_16062022.pdf/5f23e4a9-d8d8-ab09-0db8-74d677315db9](https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/4495900/Circolare_n_20_16062022.pdf/5f23e4a9-d8d8-ab09-0db8-74d677315db9)

Verificatesi queste condizioni, spetta alle imprese beneficiarie un credito d'imposta la cui intensità varia a seconda del periodo agevolativo preso a riferimento.

Di seguito, si riporta, quindi, una tabella riassuntiva con le aliquote riconosciute per i diversi periodi d'imposta.

<b>Soggetti beneficiari e norma di riferimento</b>	<b>Misura del credito</b>	<b>Trimestre agevolato</b>	<b>Periodo di raffronto per prezzo medio</b>
Imprese gasivore (Articolo 15.1 DL n. 4/2022)	10%	I trimestre 2022	Ultimo trimestre 2021 con ultimo trimestre 2019
Imprese gasivore (Articolo 5 DL n. 17/2022)	25%	II trimestre 2022	I trimestre 2022 con I trimestre 2019
Imprese gasivore (Articolo 6 DL n. 115/2022)	25%	III trimestre 2022	II trimestre 2022 con II trimestre 2019
Imprese gasivore (Articolo 1 DL n. 144/2022)	40%	IV trimestre 2022	III trimestre 2022 con III trimestre 2019

### **Requisiti oggettivi**

Ai fini del computo del credito in commento, bisogna determinare il totale delle spese sostenute per l'acquisto della componente "gas".

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 20/E citata, ha precisato che, ai fini del calcolo della spesa per l'acquisto del gas naturale, devono essere considerati i costi della componente "gas" (costo della commodity), ad esclusione di ogni altro onere accessorio, diretto e/o indiretto, indicato in fattura diverso dalla componente gas.

Non concorrono al calcolo della spesa della componente "gas", a titolo di esempio, le spese di trasporto, stoccaggio, distribuzione e misura (cc.dd. servizi di rete).

Deve trattarsi di gas consumato per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici. Quindi - l'Agenzia aggiunge - deve ritenersi destinato a coprire anche le spese sostenute per l'acquisto di gas utilizzato come carburante per motori.

Le spese, ugualmente al credito d'imposta per energivore, si considerano sostenute in applicazione dell'articolo 109, commi 1 e 2 del TUIR e il loro sostenimento nel periodo di

riferimento deve essere documentato dalle imprese mediante il possesso delle fatture di acquisto.

Essendo questa misura parametrata sui consumi effettivi, qualora dovessero subentrare conguagli per rettifica di dati effettivi, l'impresa che abbia fruito del credito d'imposta in misura maggiore rispetto a quella risultante dal conguaglio dovrà riversare il maggior imposto del credito compensato, maggiorato degli interessi maturati.<sup>11</sup> Al contrario, qualora l'impresa abbia fruito del credito d'imposta in misura minore a quella risultante dal conguaglio può immediatamente fruire del maggior credito d'imposta spettante.

## 5. Credito d'imposta a favore delle imprese non energivore<sup>12</sup>

A partire dal II trimestre 2022, l'articolo 3, comma 1, del DL n. 21 del 2022 ha riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della componente elettrica, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al **12%** della spesa sostenuta per l'acquisto della componente elettrica effettivamente utilizzata nel **secondo trimestre dell'anno 2022**.

Tale aliquota è stata poi rideterminata dal DL Aiuti<sup>13</sup> nella misura del **15%**.

La stessa misura è stata estesa dal DL Aiuti-bis<sup>14</sup> anche al **terzo trimestre del 2022**.

Infine, tale credito a favore delle imprese non energivore, è stato esteso anche al **terzo trimestre 2022**, con aliquota maggiorata al **30%**, ad opera dell'articolo 1, comma 3 del DL Aiuti-ter (che ne ha previsto l'estensione per i mesi di **ottobre e novembre 2022**) e dell'articolo 1, comma 1 del DL Aiuti-quater (che ha prorogato la stessa disciplina anche per il mese di **dicembre 2022**).

Per quanto concerne i profili soggettivi, per i primi tre trimestri del 2022, sono ammesse al beneficio imprese "dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, della cui adozione è stata data comunicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 300 del 27 dicembre 2017".

---

<sup>11</sup> Cfr. Circolare n. 20/E dell'Agenzia delle Entrate, par. 2.2

<sup>12</sup> Per quanto non specificato nel seguente paragrafo, si rimanda alle indicazioni date con riferimento al credito d'imposta a favore delle imprese energivore.

<sup>13</sup> Cfr. articolo 2, comma 3, del DL n. 50 del 2022.

<sup>14</sup> Cfr. articolo 6, comma 3, del DL n. 115 del 2022.

Con riferimento, invece, all'ultimo trimestre, la norma ha ammesso la possibilità di accesso al beneficio anche ad imprese dotate di contatori di minore potenza; per tale ragione, sono ammesse le imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW.

È necessario, inoltre, che l'impresa abbia sostenuto costi per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel trimestre di riferimento, il cui prezzo di acquisto, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2022 (per il credito riconosciuto per il II trimestre 2022), sulla base della media riferita al secondo trimestre 2022 (per il III trimestre 2022) e sulla base della media riferita al terzo trimestre 2022 (per il IV trimestre 2022), abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

<b>Soggetti beneficiari e norma di riferimento</b>	<b>Misura del credito</b>	<b>Trimestre agevolato</b>	<b>Periodo di raffronto per prezzo medio</b>
Imprese non energivore (Articolo 3 DL n. 21/2022)	15%	II trimestre 2022	I trimestre 2022 con I trimestre 2019
Imprese non energivore (Articolo 6 DL n. 115/2022)	15%	III trimestre 2022	II trimestre 2022 con II trimestre 2019
Imprese non energivore (Articolo 1 DL n. 144/2022)	30%	IV trimestre 2022	III trimestre 2022 con III trimestre 2019

## 6. Credito d'imposta a favore delle imprese non gasivore

Il Decreto Ucraina ha introdotto anche un credito a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale<sup>15</sup> di cui all'articolo 5 del Decreto Energia.

In particolare, è stato previsto un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al **25%** (per il II e il III trimestre dell'anno 2022) e al **40%** (per il IV trimestre del 2022) della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022 (per il credito riconosciuto per il II trimestre 2022), al secondo trimestre 2022 (per il III trimestre 2022), e al terzo trimestre 2022 (per il IV trimestre 2022),

---

<sup>15</sup> Misura prorogata poi dai successivi DL Aiuti-bis, Aiuti-ter e Aiuti-quater.

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.

<b>Soggetti beneficiari e norma di riferimento</b>	<b>Misura del credito</b>	<b>Trimestre agevolato</b>	<b>Periodo di raffronto per prezzo medio</b>
Imprese non gasivore (Articolo 4 DL n. 21/2022)	25%	II trimestre 2022	I trimestre 2022 con I trimestre 2019
Imprese non gasivore (Articolo 6 DL n. 115/2022)	25%	III trimestre 2022	II trimestre 2022 con II trimestre 2019
Imprese non gasivore (Articolo 1 DL n. 144/2022)	40%	IV trimestre 2022	III trimestre 2022 con III trimestre 2019

## 7. Utilizzo dei crediti d'imposta

La disciplina relativa all'utilizzo dei crediti fin qui analizzati è comune alle diverse fattispecie.

I crediti, come riportato dalla norma, possono essere utilizzati esclusivamente in compensazione e, come precisato anche dall'Agenzia delle Entrate nelle circolari citate in precedenza, non possono essere richiesti a rimborso.

Tali crediti, inoltre, non concorrono alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP e ad essi non si applicano: il limite annuale di 250.000 euro applicabile ai crediti d'imposta agevolativi in base al citato articolo 1, comma 53, della legge n. 244 del 20078 e il limite generale di compensabilità dei crediti d'imposta e contributi di cui all'articolo 34 della legge n. 388 del 2000, previsto per ciascun anno solare e pari a 2 milioni di euro.

La circolare n. 13/E dell'Agenzia delle Entrate puntualizza che, con riguardo al credito d'imposta energivore, il termine iniziale di fruizione di tale credito, in assenza di una esplicita indicazione della norma primaria, si ritiene decorra dal momento di maturazione del credito, ossia dalla data in cui risultano verificati i presupposti soggettivo e oggettivo nonché gli obblighi di certificazione previsti dalla disciplina agevolativa.

Le norme, infatti, non ostano all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta commentato 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 dell'energia elettrica consumata, 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 trimestre e il loro sostenimento sia documentato mediante il possesso delle fatture di acquisto.

L'Agenzia coglie, inoltre, l'occasione per ricordare che l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2022, non necessita della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da cui emergono i crediti stessi. Ne deriva che il credito può essere compensato, anche per importi superiori a 5.000 euro annui, senza l'obbligo della preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi, con apposto il visto di conformità<sup>16</sup>.

L'utilizzo in compensazione di tali crediti è concesso entro precisi limiti temporali che, nel corso degli scorsi mesi, hanno subito talune modifiche per consentire una più ampia finestra di utilizzo ai beneficiari.

Attualmente tali limiti sono stati fissati rispettivamente al:

- 31 dicembre 2022 per i crediti di imposta relativi a primo e secondo trimestre 2022;
- 30 settembre 2023<sup>17</sup>, per i crediti di imposta relativi al terzo trimestre 2022;
- 30 settembre 2023 per i crediti di imposta relativi ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022;
- 31 dicembre 2023 per i crediti di imposta relativi al primo trimestre 2023.

I crediti in commento 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'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il DL Ucraina ha introdotto la possibilità, in alternativa all'utilizzo in compensazione, di cedere i crediti spettanti.

---

<sup>16</sup> La circolare n. 9/E del 23 luglio 2021 ha chiarito che tale obbligo si riferisce esclusivamente ai crediti IVA, ai crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'IRAP, di importo superiore a 5.000 euro annuo, non anche ai crediti d'imposta di natura agevolativa, per i quali, si ricorda, non trovano applicazione, altresì, le disposizioni sull'apposizione del visto di conformità.

<sup>17</sup> Modifica operata per il terzo e quarto trimestre nell'ambito della conversione in legge del DL Aiuti-quater.

Tali crediti sono utilizzabili entro il 31 dicembre 2022, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

Il legislatore ha voluto uniformare la disciplina di tali crediti con quella dei bonus edilizi di cui all'articolo 121 del DL n. 34 /2020. Per tale motivo è fatta salva, la possibilità di effettuare due ulteriori cessioni, successive alla prima, solo a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385;
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico;
- imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209.

Nel caso di cessione, le imprese beneficiarie sono tenute a richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesti la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta, rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del DLGS n. 241 del 1997.

I crediti sono fruiti dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente.

Restano ferme le disposizioni di cui all'articolo 122 bis del DL n. 34/2020, in materia di controlli preventivi.

## 8. Novità del DDL Bilancio 2023

Nel momento in cui si scrive, il Disegno di Legge Bilancio 2023 contiene un'ulteriore proroga dei crediti finora commentati, operando contestualmente un incremento delle intensità agevolative.

Nello specifico, vengono rinnovati, per il solo **primo trimestre 2023**, i crediti di imposta relativi alle spese per energia elettrica e gas, secondo tale schema:

- Imprese energivore: credito di imposta pari al **45%** delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2023; il credito di imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese di cui al primo periodo e dalle stesse auto consumata nel primo trimestre 2023.

- Imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica (imprese non energivore): credito di imposta pari al **35%** della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel primo trimestre dell'anno 2023.
- Imprese gasivore: credito di imposta, pari al **45%** della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel primo trimestre solare del 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici.
- Imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale (imprese non gasivore): credito di imposta, pari al **45%** della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel primo trimestre solare dell'anno 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici.

Anche ai sensi della Legge di Bilancio 2023, restano invariate le modalità di utilizzo di tali crediti.