

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)**