

Risposta n. 24/2023

OGGETTO: *Articolo 15 decreto legge 27
gennaio 2022, n. 4 – Credito d'imposta in favore delle società energivore*

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

QUESITO

L'Istante, operante nel settore della produzione delle normal-paraffine, materie prime utilizzate per la produzione di normal-olefine, di alchylbenzene lineare e di tensioattivi, è qualificabile come:

a) società "energivora", così come definita dal Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 21 dicembre 2017 (e, pertanto, rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 15 del DL 4/2022), in quanto:

- ha un consumo medio di energia elettrica, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno;

- opera in uno dei settori dell'allegato 3 alle Linee guida CE (codice attività 20.14 - fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici);

- è inclusa nell'elenco energivori pubblicato da CSEA aggiornato al 18 aprile 2022;

b) società "gasivora", così come definita dall'articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 17/2022 (e, pertanto, rientra nell'ambito di applicazione della predetta norma), in quanto:

- ha consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022 un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25 per cento del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, del medesimo decreto (1 GWh/anno);

- opera nei settori di cui all'allegato 1 al decreto del Ministro della transizione ecologica 21 dicembre 2021, n. 541 (codice attività 20.14 ζ fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici).

La società istante detiene il 100% del capitale sociale della Beta Srl, costituita per realizzare e gestire una centrale di cogenerazione per la produzione e la vendita di energia elettrica.

L'Istante non ha in essere un "tradizionale" contratto di fornitura di energia elettrica e di gas naturale in quanto è un operatore del mercato dell'energia elettrica e del gas, nel quale ricopre il ruolo di:

- ζ società di vendita di energia elettrica e gas all'ingrosso;

- ζ *trader*;

- ζ utente del dispacciamento di energia elettrica;

- ζ distributore di energia elettrica;

- ↳ trasportatore di gas all'interno della rete (i.e. shipper);
- ↳ consumatore finale di energia elettrica e di gas;
- ↳ società di vendita di energia elettrica e gas naturale ai clienti finali.

La totalità di energia elettrica prodotta dalla BETA Srl è venduta immediatamente (ed integralmente) all'istante ALFA Spa - utente del dispacciamento - che acquista l'energia elettrica prodotta e la gestisce all'interno del proprio portafoglio di commodity energia elettrica.

Da ciò consegue che i punti di consegna dell'energia elettrica ai siti cosiddetti P.O.D (i. e. Point of Delivery) sono direttamente gestiti dall'Istante senza alcun contratto di fornitura con una terza società di vendita.

In particolare, i POD di proprietà di ALFA S.p.A. e serviti dalla stessa in qualità di utente del dispacciamento e venditore sono l'unità di consumo di _____.

ALFA Spa, sulla base delle esigenze delle proprie unità di consumo e dei propri clienti (l'istante vende energia elettrica anche a soggetti terzi), compra e vende energia:

- ↳ da BETA Srl (all'ingrosso, come sopra specificato, per la totalità di energia elettrica prodotta dalla centrale di cogenerazione);
- ↳ a BETA Srl (al dettaglio, per una quota marginale destinata al soddisfacimento dei consumi dei servizi ausiliari);
- ↳ all'ingrosso, sulla borsa regolata dal Gestore dei Mercati Energetici;
- ↳ all'ingrosso, da/a controparti terze (grossisti/trader) su mercati non regolamentati (cd. "Over the Counter"), registrando le transazioni sulle piattaforme di scambio virtuale (Piattaforma dei Conti Energia a termine - PCE - per la registrazione dei contratti a termine di compravendita di energia elettrica);

↳ al dettaglio, a clienti finali.

L'Istante, pertanto, gestisce autonomamente la programmazione ed il bilanciamento dei flussi di energia elettrica grazie ai contratti di dispacciamento (in prelievo ed in immissione) stipulati con X S.p.a. (operatore di reti per la trasmissione di energia elettrica) e a un contratto di trasporto con il distributore Y S.p.A. (ora divenuto Y1 S.p.A.).

La differenza (i.e. sbilanciamento) tra le previsioni relativamente al fabbisogno ed alla produzione di energia elettrica e i volumi a consuntivo viene regolata da ALFA(in qualità di utente del dispacciamento) su ogni POD con X Spa e, in caso di acquisto/vendita di energia in eccesso/difetto rispetto al proprio fabbisogno/produzione, la rivende/ricompra sul mercato.

Da quanto sinora esposto, risulta che la collocazione di ALFA S.p.A. nel mercato dell'energia elettrica è estremamente complessa, in quanto la stessa ricopre (contemporaneamente) il ruolo di:

↳ *consumatore finale*, poiché acquista energia elettrica per lo svolgimento della propria attività produttiva;

↳ *grossista*, in quanto gestisce in proprio le compravendite di energia elettrica sui mercati all'ingrosso;

↳ *utente del dispacciamento*, in quanto gestisce in proprio le riconsegne presso i propri punti di consumo e punti di immissione;

↳ *distributore*, in qualità di gestore della RIU (Rete Interna di Utenza) di Augusta;

↳ *venditore di energia elettrica a clienti finali*.

Tanto premesso, la società istante chiede chiarimenti in ordine alla corretta interpretazione dell'articolo 15 del decreto-legge 4/2022 (convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 marzo 2022, n. 18) e degli articoli 4 e 5 del decreto-legge 17/2022, con particolare riguardo alla modalità di calcolo della componente energia su cui calcolare il credito di imposta riconosciuto alle società "energivore" e "gasivore".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante, operante nel settore della produzione delle normal-paraffine, materie prime utilizzate per la produzione di normal-olefine, di alchylbenzene lineare e di tensioattivi, è qualificabile come:

a) società "energivora", così come definita dal Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 21 dicembre 2017 (e, pertanto, rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 15 del DL 4/2022), in quanto:

- ha un consumo medio di energia elettrica, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno;
- opera in uno dei settori dell'allegato 3 alle Linee guida CE (codice attività 20.14 - fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici);
- è inclusa nell'elenco energivori pubblicato da CSEA aggiornato al 18 aprile 2022;

b) società "gasivora", così come definita dall'articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 17/2022 (e, pertanto, rientra nell'ambito di applicazione della predetta norma), in quanto:

- ha consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022 un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25 per cento del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, del medesimo decreto (1 GWh/anno);
- opera nei settori di cui all'allegato 1 al decreto del Ministro della transizione ecologica 21 dicembre 2021, n. 541 (codice attività 20.14 ζ fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici).

La società istante detiene il 100% del capitale sociale della Beta Srl, costituita per realizzare e gestire una centrale di cogenerazione per la produzione e la vendita di energia elettrica.

L'Istante non ha in essere un "tradizionale" contratto di fornitura di energia elettrica e di gas naturale in quanto è un operatore del mercato dell'energia elettrica e del gas, nel quale ricopre il ruolo di:

- ζ società di vendita di energia elettrica e gas all'ingrosso;
- ζ *trader*;
- ζ utente del dispacciamento di energia elettrica;
- ζ distributore di energia elettrica;
- ζ trasportatore di gas all'interno della rete (i.e. shipper);
- ζ consumatore finale di energia elettrica e di gas;
- ζ società di vendita di energia elettrica e gas naturale ai clienti finali.

La totalità di energia elettrica prodotta dalla BETA Srl è venduta immediatamente (ed integralmente) all'istante ALFA Spa - utente del dispacciamento - che acquista l'energia elettrica prodotta e la gestisce all'interno del proprio portafoglio di commodity energia elettrica.

Da ciò consegue che i punti di consegna dell'energia elettrica ai siti cosiddetti P.O.D (i. e. Point of Delivery) sono direttamente gestiti dall'Istante senza alcun contratto di fornitura con una terza società di vendita.

In particolare, i POD di proprietà di ALFA S.p.A. e serviti dalla stessa in qualità di utente del dispacciamento e venditore sono l'unità di consumo di _____.

ALFA Spa, sulla base delle esigenze delle proprie unità di consumo e dei propri clienti (l'istante vende energia elettrica anche a soggetti terzi), compra e vende energia:

↳ da BETA Srl (all'ingrosso, come sopra specificato, per la totalità di energia elettrica prodotta dalla centrale di cogenerazione);

↳ a BETA Srl (al dettaglio, per una quota marginale destinata al soddisfacimento dei consumi dei servizi ausiliari);

↳ all'ingrosso, sulla borsa regolata dal Gestore dei Mercati Energetici;

↳ all'ingrosso, da/a controparti terze (grossisti/trader) su mercati non regolamentati (cd. "Over the Counter"), registrando le transazioni sulle piattaforme di scambio virtuale (Piattaforma dei Conti Energia a termine - PCE - per la registrazione dei contratti a termine di compravendita di energia elettrica);

↳ al dettaglio, a clienti finali.

L'Istante, pertanto, gestisce autonomamente la programmazione ed il bilanciamento dei flussi di energia elettrica grazie ai contratti di dispacciamento (in prelievo ed in immissione) stipulati con X S.p.a. (operatore di reti per la trasmissione di energia elettrica) e a un contratto di trasporto con il distributore Y S.p.A. (ora divenuto Y1 S.p.A.).

La differenza (i.e. sbilanciamento) tra le previsioni relativamente al fabbisogno ed alla produzione di energia elettrica e i volumi a consuntivo viene regolata da ALFA(in qualità di utente del dispacciamento) su ogni POD con X Spa e, in caso di acquisto/vendita di energia in eccesso/difetto rispetto al proprio fabbisogno/produzione, la rivende/ricompra sul mercato.

Da quanto sinora esposto, risulta che la collocazione di ALFA S.p.A. nel mercato dell'energia elettrica è estremamente complessa, in quanto la stessa ricopre (contemporaneamente) il ruolo di:

↳ *consumatore finale*, poiché acquista energia elettrica per lo svolgimento della propria attività produttiva;

↳ *grossista*, in quanto gestisce in proprio le compravendite di energia elettrica sui mercati all'ingrosso;

↳ *utente del dispacciamento*, in quanto gestisce in proprio le riconsegne presso i propri punti di consumo e punti di immissione;

↳ *distributore*, in qualità di gestore della RIU (Rete Interna di Utenza) di Augusta;

↳ *venditore di energia elettrica a clienti finali*.

Tanto premesso, la società istante chiede chiarimenti in ordine alla corretta interpretazione dell'articolo 15 del decreto-legge 4/2022 (convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 marzo 2022, n. 18) e degli articoli 4 e 5 del decreto-legge 17/2022, con particolare riguardo alla modalità di calcolo della componente energia su cui calcolare il credito di imposta riconosciuto alle società "energivore" e "gasivore".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi dell'energia elettrica e del gas naturale, anche per contrastare gli effetti economici della grave crisi internazionale in atto in Ucraina, sono state introdotte specifiche disposizioni di rilievo fiscale mediante:

- il decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4 (c.d. "decreto Sostegni-ter"), recante *«Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico»*, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2022, n. 25;

- il decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17 (c.d. "decreto Energia"), recante *«Misure urgenti per il contenimento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale, per lo sviluppo delle energie rinnovabili e per il rilancio delle politiche industriali»*, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34;

- il decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21 (c.d. "decreto Ucraina"), recante *«Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina»*.

Per quanto di interesse ai fini del quesito prospettato dall'interpellante con l'istanza in oggetto, l'articolo 15 del sopra citato decreto-legge n. 4 del 2022 dispone, al comma 1, il riconoscimento di un contributo straordinario, 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 primo trimestre 2022, in favore delle *«imprese a forte consumo di energia elettrica»* (cosiddette imprese energivore) *«di*

cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, pubblicato per comunicato nella Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27 dicembre 2017».

Le imprese energivore possono beneficiare del contributo in esame a condizione che i «*costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media dell'ultimo trimestre 2021 abbiano 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*».

Nel rispetto dei requisiti sopra descritti, il comma 1 del citato articolo 15 del decreto Sostegni-ter riconosce «*un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 20 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2022*».

Tale percentuale è stata successivamente incrementata al 25 per cento, per il secondo trimestre 2022, dall'articolo 5 del citato decreto-legge 21 del 2022.

Ai fini del credito in esame, 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 macro-categoria abitualmente indicata in fattura complessivamente alla voce "spesa per la materia energia".

Con la Circolare n. 13 del 13 maggio 2022, a cui si rinvia, l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti in ordine alla misura agevolativa sopra menzionata, specificando - tra l'altro - che il sostenimento delle spese per l'acquisto dell'energia

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

Tanto premesso, con l'interpello in esame l'istante ha sollevato un quesito di natura interpretativa unicamente in ordine al criterio di determinazione del *quantum* del credito d'imposta spettante in considerazione della peculiare posizione che la stessa riveste nel mercato dell'energia.

Pertanto, il presente parere produce effetto solo in relazione a detto aspetto, nei termini che seguono, e non riguarda, in particolare, la verifica della sussistenza dei presupposti previsti dalla citata disposizione ai fini della spettanza del credito (quali, ad esempio, la qualifica della Società istante come "impresa a forte consumo di energia elettrica" ai sensi del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017 e l'incremento dei costi medi per kWh della componente energia elettrica in misura superiore al 30 per cento del costo relativo al medesimo trimestre dell'anno 2019).

L'Istante chiede, in particolare, come debbano essere calcolati i suddetti "costi sostenuti per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata", tenuto conto che la Società non si limita a sostenere costi per l'acquisto dell'energia elettrica, ma la acquista e rivende all'ingrosso e al dettaglio.

La Società - nell'evidenziare che sono possibili due diverse letture della norma in esame (che tengano o meno conto anche del risultato dell'attività di successiva vendita dell'energia per la quota non utilizzata per la produzione) - ritiene, in particolare, di dover includere, nel calcolo dei suddetti costi, anche il suddetto prezzo di rivendita, potendo determinare preliminarmente un prezzo unitario che tenga conto del prezzo medio (di acquisto e di vendita) da applicare alla quantità di energia effettivamente utilizzata.

La scrivente ritiene che la soluzione proposta dalla Società sub A), poc'anzi illustrata, non sia condivisibile.

L'articolo 15 del decreto-legge 4 del 2022 dispone che il credito d'imposta è riconosciuto in una misura percentuale delle "*spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata*".

Il legislatore, dunque, ha posto alla base del calcolo la sola quantità di energia acquistata, senza menzionare in alcun modo l'energia rivenduta. Su questa quantità la società deve calcolare la spesa sostenuta e, quindi, ad essa deve applicare il prezzo medio di acquisto risultante dalle rispettive fatture di acquisto.

La circostanza di tener conto, ai fini del calcolo della spesa effettiva, anche del prezzo di rivendita non trova riscontro nel dato normativo, in quanto il suddetto prezzo riguarda una componente (i.e. la quantità di componente energetica non utilizzata dalla Società) che resta esclusa dal calcolo del beneficio.

Quest'ultimo ha, infatti, ad oggetto la sola componente acquistata e rimasta in carico alla Società; pertanto la spesa alla quale applicare la percentuale di legge è data dalla quantità di energia acquistata, al netto di quella rivenduta, moltiplicata per il prezzo medio di acquisto per kWh.

Nella spesa agevolabile alla quale applicare il prezzo medio di acquisto per kWh rientrano le perdite di rete oltre, come detto, alle spese di dispacciamento e di commercializzazione (cfr. citata Circolare n. 13/E del 2022).

Discorso analogo deve essere fatto per il credito d'imposta previsto in favore delle imprese a forte consumo di gas naturale, disposto dall'articolo 15.1 del decreto Sostegni-ter - introdotto dall'articolo 4, comma 1, del decreto-legge 17 maggio 2022,

n. 50 (c.d. decreto Aiuti) convertito, con modificazioni, con la legge 18 luglio 2022, n. 91- che riconosce *«alle imprese a forte consumo di gas naturale»* (cosiddette "gasivore") *«un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, (...) per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel primo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici»*. Anche tale percentuale è stata incrementata, per il secondo trimestre 2022, dall'articolo 5 del decreto-legge 21/2022.

Come evidenziato anche dalla Circolare 20/E del 16 giugno 2022, con la quale sono stati forniti chiarimenti in ordine alla misura agevolativa in esame, ai fini del computo del beneficio fiscale spettante, occorre procedere alla determinazione del totale delle spese sostenute per l'acquisto della componente "gas", sempre che la stessa sia stata utilizzata durante il medesimo trimestre.

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. Si tratta, sostanzialmente, della macro-categoria abitualmente indicata in fattura complessivamente alla voce "spesa per la materia gas naturale". Non concorrono al calcolo della spesa della componente "gas", a titolo di esempio, le spese di trasporto, stoccaggio, distribuzione e misura (cosiddetti servizi di rete).

Il sostenimento delle spese per l'acquisto del gas utilizzato nel periodo di riferimento deve essere documentato dalle imprese mediante il possesso delle fatture di acquisto (Circolare 20/E del 16 giugno 2022).

Anche in tal caso, sulla base di ragionamenti analoghi a quelli svolti in relazione al credito d'imposta per la componente energia, poiché l'agevolazione in ordine alle spese

sostenute è riconosciuta dal legislatore solo per la sola quantità di gas acquistata ed utilizzata, deve escludersi che possa essere introdotto nella base del calcolo della spesa agevolabile anche il prezzo della quantità di gas venduta.

La spesa alla quale applicare la percentuale di legge è data, quindi, dalla sola quantità di gas acquistata ed utilizzata nel periodo di riferimento, moltiplicata per il prezzo medio di acquisto risultante dalle rispettive fatture di acquisto.

Anche in relazione a detto credito, quindi, non si concorda con la soluzione interpretativa prospettata dall'interpellante sub A).

Si ricorda, infine, che il presente parere viene reso in relazione al quesito espressamente formulato dall'interpellante e sulla base delle informazioni fornite dal richiedente, assunte così come illustrate nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità, esaustività e completezza; come già sopra evidenziato i suoi effetti riguardano unicamente le modalità di calcolo del *quantum* del beneficio spettante in relazione allo specifico profilo evidenziato e non si estendono a questioni diverse da quelle in relazione alle quali è stato formulato espressamente un quesito da parte dell'Istante, ivi compresa la sussistenza dei presupposti oggettivi e soggettivi per la fruizione dei crediti d'imposta in questione.

Su tali profili, quindi, restano impregiudicati i poteri di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria nelle opportune sedi.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 14034 del 10 novembre 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**