

Risposta n. 259/2023

OGGETTO: Credito d'imposta per imprese non energivore e non gasivore – Determinazione dell'agevolazione – Articoli 3 e 4 del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21, convertito, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 20 maggio 2022, n. 51, e successivi interventi normativi

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

QUESITO

La società ALFA (in breve, anche, "Società" o "Istante") ha presentato istanza d'interpello ai sensi dell'art. 11, comma 1, lett. a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, al fine di ottenere chiarimenti in merito all'ambito oggettivo di applicazione dei crediti d'imposta per l'acquisto di gas naturale, introdotti dall'articolo 5, comma 2, del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21 (d.l. n. 21/2022).

La Società, nell'esercizio della sua attività, utilizza come combustibile fonti energetiche diverse dal gas naturale e, allo stesso tempo, rappresenta che risulterebbe oneroso anche l'impiego di energia elettrica per la produzione di calore, in quanto, infatti,

in tal caso occorrerebbe predisporre impianti che renderebbero l'attività d'impresa non redditizia.

Per tali ragioni, in luogo del gas naturale e dell'energia elettrica, ALFA utilizza - nei propri processi industriali e come fonte di riscaldamento dei propri locali - l'energia termica, che viene acquistata sotto forma di vapore.

In particolare, l'Istante utilizza il vapore sia per i processi produttivi che per i sistemi di riscaldamento e/o condizionamento dei vari locali e, in particolare, dei reparti di applicazione

Invece utilizza l'energia termica solo come riscaldamento nei locali di lavorazioni meccaniche, impianto prova idraulica e preparazione gomme.

ALFA acquista la suddetta energia termica, sotto forma di vapore, da BETA S.p.A. , società partecipata dalla stessa ALFA, che la produce a partire dal gas naturale che attualmente essa acquista, a sua volta, da entità terze esterne al gruppo.

In particolare, l'energia termica è un derivato del processo di produzione dell'energia elettrica effettuato mediante centrale termoelettrica, costituita da un gruppo di generazione, composto da un'unità turbogas, da un generatore di vapore a recupero per la produzione di vapore e da una turbina a vapore a condensazione e realizzato per la cogenerazione, cioè la produzione combinata di elettricità e calore da un unico impianto.

La Società sottolinea, inoltre, che il corrispettivo previsto contrattualmente per l'acquisto dell'energia termica, sotto forma di vapore, è indicizzato al prezzo del gas.

Premesso quanto sopra esposto, la questione controversa è se il credito d'imposta per l'acquisto di gas naturale previsto a favore delle imprese non gasivore:

- può essere fruito da un'impresa che impiega l'energia termica come fonte di calore in luogo del gas naturale, tenuto conto del fatto che, nel caso di specie, l'energia termica deriva dall'impiego del gas naturale e il suo prezzo è indicizzato a quello del gas naturale (**primo quesito**);

- in caso di risposta affermativa al primo quesito, può essere determinato moltiplicando i quantitativi di energia termica effettivamente consumata da ALFA nel II, III e IV trimestre del 2022 per i prezzi del gas naturale assolti a monte da BETA, e non già per i costi (maggiori) dell'energia termica sostenuti dalla stessa Istante nei confronti di BETA (**secondo quesito**).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante, in relazione al **primo quesito**, ritiene di poter fruire, in relazione all'acquisto di energia termica, del contributo straordinario per l'acquisto di gas naturale previsto per le imprese non gasivore in quanto:

- la finalità delle disposizioni in commento è quella di supportare le imprese che hanno sostenuto maggiori spese energetiche in conseguenza della crisi internazionale che ha caratterizzato il 2022;

- il prezzo dell'energia termica è indicizzato, e pertanto strettamente correlato, a quello del gas naturale, essendo l'energia termica ottenuta dal consumo del gas naturale;

- il soggetto fornitore che vende ad ALFA l'energia termica non potrebbe fruire di alcun contributo in relazione alle spese sostenute per l'acquisto di gas naturale in quanto rivende l'energia prodotta con l'impiego del gas naturale.

La Società sostiene inoltre che si creerebbe una disparità di trattamento rispetto ad altri soggetti industriali che impiegano il gas nella loro attività industriale, ma non sono soggetti ai citati specifici vincoli normativi dell'Istante.

In quest'ottica, quindi, la soluzione interpretativa proposta appare non solo equa e idonea a rimuovere un potenziale effetto discriminatorio, ma altresì coerente con la finalità delle agevolazioni *de quibus*.

In relazione al **secondo quesito**, poiché le norme in commento prevedono che il credito d'imposta sia pari ad una percentuale della spesa sostenuta da ogni contribuente per l'acquisto del gas naturale, l'Istante ritiene corretto determinare detto contributo tenendo conto non già dei costi per i consumi effettivi di energia termica, bensì del solo costo del gas naturale indirettamente incluso nelle spese per l'energia termica.

Ciò in quanto la lettera della norma fa espresso riferimento al gas naturale e non anche all'acquisto di energia termica e in quanto il differenziale tra il prezzo dell'energia termica e quello del gas naturale rappresenta la remunerazione di un processo produttivo il cui costo non risulta in alcun modo oggetto della finalità incentivante della disciplina *de quo*.

Pertanto, a parere della Società, è corretto utilizzare come base di calcolo del contributo straordinario i consumi effettivi di energia termica registrati nel 2022 dall'Istante moltiplicati per i prezzi unitari medi mensili del gas naturale, come applicati dai fornitori a BETA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che la presente risposta viene resa sulla base delle argomentazioni esposte e degli elementi rappresentati dalla Società, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, correttezza e concretezza.

Al fine di contenere gli effetti degli incrementi dei prezzi dell'energia elettrica e del gas naturale e per contrastare gli effetti economici della grave crisi internazionale in atto in Ucraina, il legislatore ha introdotto alcune misure agevolative con i seguenti provvedimenti:

- 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, in 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, in 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», convertito, con modificazioni, in legge 20 maggio 2022, n. 51;

- il decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115 (c.d. "decreto Aiuti-bis"), recante «Misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali», convertito, con modificazioni, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142;

- il decreto-legge 23 settembre 2022, n. 144 (c.d. "decreto Aiuti-ter"), recante «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)», convertito, con modificazioni, dalla legge 23 settembre 2022, n. 144;
- 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».

Al riguardo, con le circolari n. 13/E del 13 maggio 2022, 25/E del 11 luglio 2022 e 36/E del 29 novembre 2022 sono stati forniti chiarimenti in relazione ai contributi introdotti dai citati provvedimenti normativi, sotto forma di crediti d'imposta, a parziale compensazione delle spese sostenute per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas naturale consumati nei vari trimestri del 2022 dalle imprese, come previsti dalle norme sopra richiamate.

Per quanto di interesse, l'articolo 4 del decreto Ucraina ha previsto un credito d'imposta in misura pari al 20 per cento delle spese sostenute per l'acquisto del gas naturale, acquistato ed effettivamente utilizzato nel secondo trimestre 2022, in favore delle imprese *"diverse da quelle a forte consumo di gas naturale di cui all'articolo 5 del decreto-legge 1° marzo 2022 n. 17"*, (cosiddette imprese "non gasivore").

Tale contributo spetta qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato

Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019

La misura del contributo (20 per cento) è stata poi rideterminata nella misura del 25 per cento dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50 (c.d. decreto Aiuti), convertito in legge 15 luglio 2022, n. 91.

Successivamente il credito d'imposta in oggetto è stato prorogato:

- per il trimestre successivo, con il decreto *Aiuti-bis*€
- per i mesi di ottobre e novembre 2022, con il decreto *Aiuti-ter*€
- per il mese di dicembre 2022, con il decreto *Aiuti-quater*;
- per il primo trimestre 2023, nella misura del 45%, con la legge di bilancio 2023.

Tanto premesso, facendo riferimento al caso concreto descritto dalla società istante, ALFA solleva, con il suo **primo quesito**, dei dubbi circa la spettanza dell'agevolazione per gli acquisti di energia termica che la stessa effettua, in ragione, da un lato, dei vincoli imposti in funzione della propria attività e, dall'altro, del fatto che i corrispettivi contrattualmente previsti con il fornitore prevedono un'indicizzazione del costo al prezzo della materia prima (gas naturale).

Al riguardo si precisa che, tenuto conto che la norma, di natura agevolativa, che disciplina il credito d'imposta in esame delimita in maniera puntuale l'ambito oggettivo al solo acquisto di gas naturale, si ritiene che ALFA, non essendo un'impresa che impiega nel suo processo la suddetta materia prima e non risultando intestataria dei POD e dei

PDR collegati all'utenza del gas, non possa usufruire dei crediti di imposta per le imprese non gasivore in esame.

Né - d'altro canto - ALFA può ritenersi legittimata alla fruizione del credito d'imposta in ragione del fatto di dover pagare, al proprio fornitore, un corrispettivo per l'acquisto di energia termica indicizzato al prezzo della materia prima gas.

Come precisato nella risposta n. 597 del 2022, seppur in relazione al credito di imposta relativo ai consumi di energia elettrica, la presenza di un meccanismo di rivalutazione dei corrispettivi dovuti dalla società istante per l'acquisto di energia termica e il conseguente addebito di un maggior costo legati ad un processo di indicizzazione non possono essere assimilati ad un vero e proprio ribaltamento del costo del gas, restando estranei al meccanismo di calcolo dell'agevolazione delineato dal legislatore.

Considerato quanto detto sopra circa il primo quesito posto dall'Istante, si ritiene assorbito il **secondo quesito** dal precedente.

**IL DIRETTORE CENTRALE,
CAPO DIVISIONE AGGIUNTO
(firmato digitalmente)**