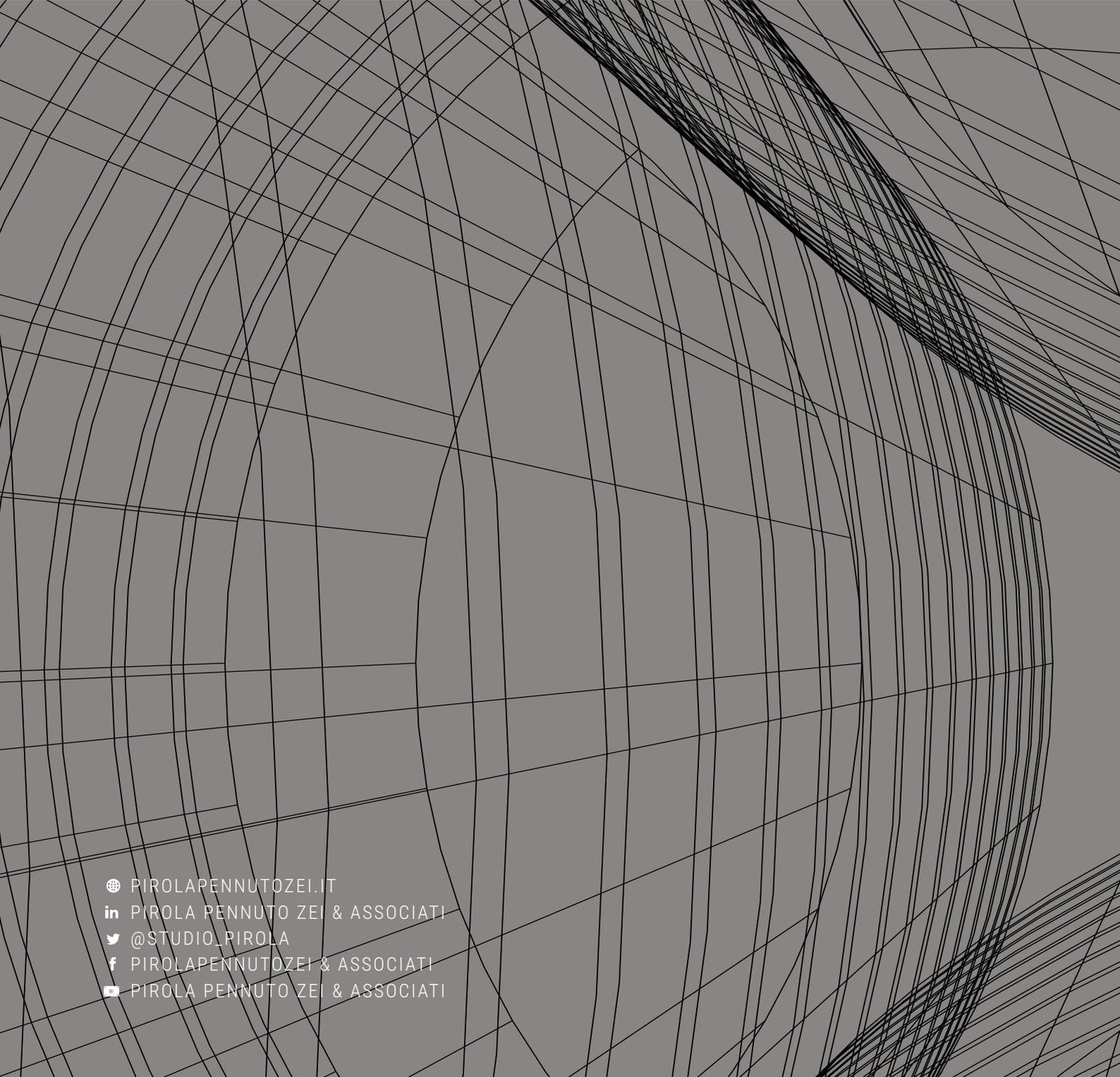




CIRCOLARE CLIENTI

7/2023



🌐 PIROLAPENNUTOZEI.IT
in PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI
🐦 @STUDIO_PIROLA
f PIROLAPENNUTOZEI & ASSOCIATI
📺 PIROLA PENNUTO ZEI & ASSOCIATI

Milano, 3 aprile 2023

OGGETTO: Decreto Legge 30 marzo 2023, n. 34 - Misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali

Il Decreto Legge 30 marzo 2023, n. 34, (di seguito, Decreto), rubricato "*Misure urgenti a sostegno delle famiglie e delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale, nonché in materia di salute e adempimenti fiscali*" è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 76 del 30 marzo 2023.

Si commentano le principali disposizioni introdotte.

Riduzione dell'IVA e degli oneri generali nel settore del gas per il secondo trimestre dell'anno 2023 - art. 2

Le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi **civili** e **industriali** contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2023, sono assoggettate all'aliquota IVA del **5%**.

Qualora tali somministrazioni siano contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota IVA del 5% si applica anche alla **differenza** derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di aprile, maggio e giugno 2023.

NOTA BENE

La sopra citata disposizione si applica anche alle forniture di **servizi di teleriscaldamento**, nonché alle **somministrazioni di energia termica** prodotta con gas metano in esecuzione di un contratto di **servizio energia** (cfr. art. 16, comma 4, del Decreto Legislativo 30 maggio 2008 n. 115).

Contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale - art. 4

L'art. 4 interviene sul contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale.

- ***Imprese a forte consumo di energia elettrica***

Per le ***imprese a forte consumo di energia elettrica*** i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre del 2023, e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento superiore al 30% rispetto al medesimo periodo del 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al **20%** delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre del 2023.

Tale credito di imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta da tali imprese e dalle stesse **autoconsumata** nel secondo trimestre del 2023. In questo 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 e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica. Il credito di imposta è determinato con riferimento al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media relativa al secondo trimestre del 2023, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.

- ***Imprese non energivore***

Alle 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 è riconosciuto un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, in misura pari al **10%** della spesa sostenuta per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre del 2023 (comprovato mediante le relative fatture d'acquisto) qualora il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2023, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019.

- ***Imprese a forte consumo di gas naturale***

Alle imprese a forte consumo di gas naturale è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al **20%** della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare del 2023, per usi energetici **diversi** dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale (calcolato come media riferita al primo trimestre del 2023, dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero, *MI-GAS*) abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019.

- ***Imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale***

Alle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al **20%** della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare del 2023, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale (calcolato come media riferita al primo trimestre del 2023 dei prezzi di riferimento del mercato infragiornaliero, *MI-GAS*) abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre del 2019.

ATTENZIONE

I crediti di imposta sono utilizzabili esclusivamente in compensazione entro la data del **31 dicembre 2023** e, a tal fine, **non** si applicano i limiti ordinariamente previsti ai fini della compensazione (cfr. art. 1, comma 53, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244, e art. 34 della Legge 23 dicembre 2000, n. 388).

Inoltre, tali crediti:

1. non concorrono alla formazione del reddito d'impresa, né della base imponibile IRAP, e **non** rilevano ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5, TUIR;
2. 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;
3. sono **cedibili**, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione (fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate in favore di banche e intermediari finanziari, di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'Albo, ovvero di imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del codice delle assicurazioni private). In caso di cessione, le imprese beneficiarie richiedono il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti di imposta.

Ai fini della fruizione dei crediti di imposta, previsti per le imprese **non energivore** e **non gasivore** ove l'impresa destinataria del contributo si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale, nel primo e nel secondo trimestre del 2023, dallo stesso venditore da cui si riforniva nel primo trimestre 2019, il venditore entro sessanta giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, invia al proprio cliente su sua richiesta, una comunicazione nella quale sono riportati il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica, nonché l'ammontare del credito d'imposta spettante per il secondo trimestre del 2023.

ARERA definirà il contenuto di tale comunicazione e le sanzioni applicabili in caso di mancata ottemperanza da parte del venditore.

Disposizioni in materia di contributo di solidarietà temporaneo - art. 5

Ai soli fini della determinazione del contributo di solidarietà temporaneo per il **2023**¹, **non** concorrono alla determinazione del reddito complessivo relativo al periodo di imposta 2022 gli **utilizzi** delle **riserve** del patrimonio netto accantonate in sospensione di imposta, ovvero vincolate a copertura delle eccedenze dedotte ai sensi dell'art. 109, comma 4, lettera b), del TUIR², nel limite del **30%** del complesso delle medesime riserve risultanti al termine dell'esercizio antecedente a quello in corso al 1° gennaio 2022.

Nel caso di esclusione degli utilizzi di riserve del patrimonio netto dal reddito complessivo relativo al periodo di imposta 2022, devono essere **esclusi** dal calcolo della media dei redditi complessivi conseguiti nei **quattro periodi** di imposta antecedenti a quello in corso al 1° gennaio 2022 gli utilizzi di riserve del patrimonio netto che hanno concorso alla formazione del reddito in tali **quattro periodi** di imposta, sino a concorrenza dell'esclusione operata nel 2022.

IVA su payback dispositivi medici - art. 9

Con riferimento ai versamenti effettuati dalle aziende fornitrici di dispositivi medici, i commi 2 e 5 dell'art. 26 (*relativo alla variazione dell'imponibile o dell'imposta*) del Decreto IVA si interpretano nel senso che per i versamenti effettuati ai sensi dell'art. 9-ter, commi 8, 9 e 9-bis, del Decreto Legge 19 giugno 2015, n. 78³ (ai fini del ripiano dello sfioramento dei tetti della spesa per dispositivi medici), le aziende fornitrici di dispositivi medici possono portare in detrazione l'IVA determinata **scorporando** la medesima

¹ Cfr. commi da 115 a 119 della *Legge di Bilancio 2023*.

² **NOTA BENE: art. 109, comma 4, lettera b), del TUIR nel testo previgente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 33, lettera q), della Legge del 24 dicembre 2007, n. 244 (i.e. Legge Finanziaria 2008)**, a mente del quale "Le spese e gli altri componenti negativi non sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui non risultano imputati al conto economico relativo all'esercizio di competenza. Si considerano imputati a conto economico i componenti imputati direttamente a patrimonio per effetto dei principi contabili internazionali. Sono tuttavia deducibili: [omissis]; b) quelli che pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge. Gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti, le spese relative a studi e ricerche di sviluppo e le differenze tra i canoni di locazione finanziaria di cui all'articolo 102, comma 7, e la somma degli ammortamenti dei beni acquisiti in locazione finanziaria e degli interessi passivi che derivano dai relativi contratti imputati a conto economico sono deducibili se in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi è indicato il loro importo complessivo, i valori civili e fiscali dei beni, delle spese di cui all'articolo 108, comma 1, e dei fondi. In caso di distribuzione, le riserve di patrimonio netto e gli utili d'esercizio, anche se conseguiti successivamente al periodo d'imposta cui si riferisce la deduzione, concorrono a formare il reddito se e nella misura in cui l'ammontare delle restanti riserve di patrimonio netto e dei restanti utili portati a nuovo risulti inferiore all'eccedenza degli ammortamenti, delle rettifiche di valore e degli accantonamenti dedotti rispetto a quelli imputati a conto economico, al netto del fondo imposte differite correlato agli importi dedotti. La parte delle riserve e degli utili di esercizio distribuiti che concorre a formare il reddito ai sensi del precedente periodo è aumentata delle imposte differite ad essa corrispondenti. L'ammontare dell'eccedenza è ridotto degli ammortamenti, delle plusvalenze o minusvalenze, delle rettifiche di valore relativi agli stessi beni e degli accantonamenti, nonché delle riserve di patrimonio netto e degli utili d'esercizio distribuiti, che hanno concorso alla formazione del reddito. Le spese e gli oneri specificamente afferenti i ricavi e gli altri proventi, che pur non risultando imputati al conto economico concorrono a formare il reddito, sono ammessi in deduzione se e nella misura in cui risultano da elementi certi e precisi".

³ Rubricato "Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali. Disposizioni per garantire la continuità dei dispositivi di sicurezza e di controllo del territorio Razionalizzazione delle spese del Servizio sanitario nazionale nonché norme in materia di rifiuti e di emissioni industriali".

dall'ammontare dei versamenti effettuati. Il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui i versamenti sono effettuati.

Ai fini delle imposte sui redditi e IRAP, i costi relativi ai versamenti sopra citati sono deducibili nel periodo di imposta nel quale sono effettuati i medesimi versamenti.

Nel caso di esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta, le aziende fornitrici di dispositivi medici devono emettere un apposito documento contabile, nel quale sono indicati gli estremi dei provvedimenti regionali e provinciali da cui deriva l'obbligo del ripiano del superamento del tetto di spesa (si rimanda anche a quanto previsto dall'art. 8 del Decreto, rubricato "*Contributo statale per il ripiano del superamento del tetto di spesa dei dispositivi medici*", il cui comma 6 prevede che per esigenze di liquidità connesse all'assolvimento dell'obbligo di ripiano di cui si è detto le piccole e medie imprese possono richiedere finanziamenti a banche, istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e ad altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, suscettibili di essere assistiti, previa valutazione del merito di credito, da apposita garanzia - cfr. art. 2, comma 100, lettera a), della Legge 23 dicembre 1996, n. 662).

Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento - art. 17

Gli avvisi di accertamento, gli avvisi di rettifica e di liquidazione e gli atti di recupero non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023, divenuti definitivi per mancata impugnazione nel periodo compreso tra il 2 gennaio ed il **15 febbraio 2023**, sono definibili entro **trenta giorni** decorrenti dal 31 marzo 2023.

Sono definibili (ai sensi dell'art. 1, commi da 206 a 211, della *Legge di Bilancio 2023*, i.e. conciliazione agevolata delle controversie tributarie) anche le controversie pendenti al **15 febbraio 2023** innanzi alle corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi, in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Con riferimento agli avvisi di accertamento e gli avvisi di rettifica e di liquidazione definiti in **acquiescenza**, nel periodo compreso tra il 2 gennaio e il 15 febbraio 2023, per i quali al 31 marzo 2023 è in corso il pagamento rateale, gli importi ancora dovuti a titolo di sanzione possono essere rideterminati su istanza del contribuente entro la prima scadenza successiva. Resta fermo il piano di pagamento rateale originario e non sono in ogni caso rimborsabili o rideterminabili le maggiori sanzioni già versate.

Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale - art. 18

L'art. 18 modifica l'art. 1, comma 219, della *Legge di Bilancio 2023*, (i.e. Regolarizzazione degli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo o mediazione e conciliazione giudiziale), prevedendo che con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate è possibile regolarizzare l'omesso o carente versamento:

- o delle rate successive alla prima relative alle somme dovute a seguito di accertamento con adesione o di acquiescenza degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica e di liquidazione, nonché a seguito di reclamo o mediazione (ai sensi dell'art. 17-*bis*, comma 6, del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546) scadute al 1° gennaio 2023 e per le quali **alla medesima data** non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta;
- o degli importi, anche rateali, relativi alle conciliazioni (di cui agli artt. 48 e 48-*bis* del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546) scaduti al 1° gennaio 2023 e per i quali **alla medesima data** non è stata ancora notificata la cartella di pagamento ovvero l'atto di intimazione, mediante il versamento integrale della sola imposta.

Modifica dei termini della regolarizzazione delle violazioni formali e del ravvedimento speciale - art. 19

Il pagamento della somma da versare (i.e. Euro 200 per ciascun periodo di imposta cui si riferiscono le violazioni) deve essere eseguito in due rate di pari importo da versare rispettivamente entro il **31 ottobre 2023** e il 31 marzo 2024.

Con riferimento al c.d. *ravvedimento speciale* delle violazioni tributarie, il versamento delle somme dovute può essere effettuato in **otto rate** di pari importo con scadenza della prima rata fissata al **30 settembre 2023**. Sulle rate successive alla prima, da versare, rispettivamente, entro il 31 ottobre 2023, il 30 novembre 2023, il 20 dicembre 2023, il 31 marzo 2024, il 30 giugno 2024, il 30 settembre 2024 e il 20 dicembre 2024, sono dovuti gli interessi nella misura del 2% annuo.

Modifica dei termini in materia di definizione agevolata delle controversie tributarie, conciliazione agevolata e rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di Cassazione - art. 20

È previsto che la definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della relativa domanda e con il pagamento degli importi dovuti entro il **30 settembre 2023**; qualora gli importi dovuti superino mille Euro è ammesso il pagamento rateale in un massimo di venti rate di pari importo, di cui le prime tre da versare, rispettivamente, entro il 30 settembre 2023, il 31 ottobre 2023 e il 20 dicembre 2023 e le successive entro il 31 marzo, 30 giugno, 30 settembre e 20 dicembre di ciascun anno.

Nel caso di versamento rateale, la definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti con il versamento della prima rata entro il termine del **30 settembre 2023**.

Inoltre, è previsto (con particolare riferimento alla proroga dei termini) che:

- o le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata; in tal caso, il processo è sospeso fino al **10 ottobre 2023**;
- o per le controversie definibili sono sospesi per **undici mesi** i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione, nonché per la proposizione del controricorso in Cassazione che scadono tra il 1° gennaio 2023 e il **31 ottobre 2023**;
- o l'eventuale diniego della definizione agevolata deve essere notificato entro il **30 settembre 2024**, con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali;
- o (in alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205 dell'art. 1 della *Legge di Bilancio 2023*), le controversie pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alle corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, possono essere definite, entro il **30 settembre 2023**, con l'accordo conciliativo di cui all'art. 48 del Decreto Legislativo n. 546/1992;

- o (in alternativa alla definizione agevolata di cui ai commi da 186 a 205 dell'art. 1 della *Legge di Bilancio 2023*), nelle controversie tributarie pendenti al 1° gennaio 2023 innanzi alla Corte di Cassazione in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, il ricorrente, entro il **30 settembre 2023**, può rinunciare al ricorso principale o incidentale a seguito dell'intervenuta definizione transattiva con la controparte di tutte le pretese azionate in giudizio.

Interpretazione autentica dell'articolo 1, commi 174, 176 e 179 della Legge di Bilancio 2023 - art. 21

Il Decreto introduce una interpretazione autentica delle norme della Legge di Bilancio 2023 sul *ravvedimento speciale* delle dichiarazioni validamente presentate relative al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a quelli precedenti.

In particolare, è previsto che sono **ricomprese** nel *ravvedimento speciale*:

- o tutte le violazioni che possono essere oggetto di ravvedimento operoso commesse relativamente al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2021 e a periodi di imposta precedenti, purché la dichiarazione del relativo periodo di imposta sia stata validamente presentata;
- o le violazioni relative ai redditi di fonte estera, all'imposta sul valore delle attività finanziarie estere e all'imposta sul valore degli immobili situati all'estero, non rilevabili ai sensi del controllo automatizzato delle dichiarazioni, nonostante la violazione dei predetti obblighi di monitoraggio.

Sono, invece, **escluse**:

- o le violazioni rilevabili in sede di controllo automatizzato delle dichiarazioni dei redditi e delle dichiarazioni IVA, nonché quelle definibili mediante la regolarizzazione delle violazioni formali;
- o le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale.

Inoltre, è previsto che le disposizioni di cui all'art. 1, comma 179, della *Legge di Bilancio 2023* (i.e. Adesione agevolata e definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento) con riferimento ai processi verbali di constatazione consegnati entro il **31 marzo 2023**, si interpretano nel senso che la definizione agevolata si applica anche all'accertamento con adesione relativo agli avvisi di accertamento notificati successivamente a tale data sulla base delle risultanze di tali processi verbali.

Causa speciale di non punibilità dei reati tributari -art. 23

È previsto che i reati di cui agli artt. **10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1**, del Decreto Legislativo n. 74/2000, non sono punibili quando le relative violazioni sono correttamente definite e le somme dovute sono versate integralmente dal contribuente, con le modalità e nei termini previsti, purché le relative procedure siano definite prima della pronuncia della sentenza di appello.

Si tratta, in particolare, dei reati di:

- o omesso versamento di ritenute dovute o certificate per importo superiore a 150.000 Euro per annualità;
- o omesso versamento di IVA di importo superiore a 250.000 Euro per annualità;
- o indebita compensazione di crediti non spettanti superiore a 50.000 Euro.

NOTA BENE

Il contribuente deve dare immediata comunicazione dell'avvenuto versamento delle somme dovute, ovvero in caso di pagamento rateale del versamento della prima rata, e deve contestualmente informare l'Agenzia delle Entrate dell'invio di tale comunicazione, indicando i riferimenti del relativo procedimento penale.

Il processo di merito è **sospeso** dalla ricezione della comunicazione sino al momento in cui il giudice è informato dall'Agenzia delle Entrate della corretta definizione della procedura e dell'integrale versamento delle somme dovute, ovvero della mancata definizione della procedura o della decadenza del contribuente dal beneficio della rateazione.

LA PRESENTE CIRCOLARE CLIENTI RAPPRESENTA UNO STRUMENTO MERAMENTE INFORMATIVO, IL CUI CONTENUTO NON VA UTILIZZATO COME BASE PER EVENTUALI DECISIONI OPERATIVE.

PER ULTERIORI INFORMAZIONI, VI INVITIAMO AD INVIARE UN'EMAIL A: UFFICIOSTUDI@STUDIOPIROLA.COM